

DIE KONTROLLE DER FINANZVERWALTUNG DURCH DEN BUNDESRECHNUNGSHOF

Inaugural-Dissertation
der rechtswissenschaftlichen Fakultät
der Friedrich-Alexander-Universität
Erlangen-Nürnberg

vorgelegt von
Norbert Buchbinder
aus Nürnberg

1985 # 305



Digitized by the Internet Archive
in 2026

DIE KONTROLLE DER FINANZVERWALTUNG DURCH DEN BUNDESRECHNUNGSHOF

Inaugural-Dissertation
der rechtswissenschaftlichen Fakultät
der Friedrich-Alexander-Universität
Erlangen-Nürnberg

vorgelegt von
Norbert Buchbinder
aus Nürnberg

Referent: Prof. Dr. Walter Schick

Dekan: Prof. Dr. Max Vollkommer

Tag der mündlichen Prüfung: 20. Juni 1985

Republicae nervos in
pecuniis consistere.

(Jean Bodin)

1. Auflage 1971

Ergebnis: Zusammenfassung der Ergebnisse der
1970. Erhebung des Mittelstands
von Deutschland

2. Auflage: Die Stellung und Entwicklung der
Mittelstand in der Bundesrepublik
in der Bundesrepublik und die
Stellung der Mittelstand in der Bundesrepublik

MEINEN ELTERN

3. Auflage: Die Stellung der Mittelstand
in der Bundesrepublik und die
Stellung der Mittelstand in der Bundesrepublik
in der Bundesrepublik

4. Auflage: Die Stellung der Mittelstand
in der Bundesrepublik und die
Stellung der Mittelstand in der Bundesrepublik
in der Bundesrepublik

INHALTSÜBERSICHT

	Seite
1. Kapitel: Grundlagen - Verfassungsrechtliche Bedeutung von Kontrolle und Gewaltenteilung	6
2. Kapitel: Die Stellung des Bundesrechnungshofes und der Finanzverwaltung im Verfassungsgefüge und die hieraus erwachsenden Konsequenzen für die Rechnungshofkontrolle	92
3. Kapitel: Die Abgrenzung der Bundesrechnungshofkontrolle gegenüber der Tätigkeit anderer Kontroll- und Überwachungseinrichtungen	175
4. Kapitel: Die Kompetenzen und das Verfahren des Bundesrechnungshofes im Bereich der Steuererhebung	258

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
EINFÜHRUNG	1
<u>1. Kapitel:</u> GRUNDLAGEN - VERFASSUNGSRECHT- LICHE BEDEUTUNG VON KONTROLLE UND GEWALTENTEILUNG	6
A. Ziele und Prinzipien des GG	6
I. Inhalte der Verfassung	6
1. Grundordnung des Zusammenlebens	6
a) Der Mensch als oberster Leit- wert des GG	6
b) Einzelne Ziele	7
2. Strukturprinzipien zur Erreichung dieser Ziele	8
3. Notwendigkeit von Durchsetzungs- mechanismen zur Wahrung der Prinzipien	10
II. Einzelne Strukturprinzipien	12
1. Traditionelle Inhalte	12
2. Problematik der Einordnung der Kontrolle als eigenständiges Verfassungsprinzip	15
a) Lösungsmodelle in der Literatur	15
aa) Loewenstein	16
bb) Fuchs	17
cc) Scheuner	18
(1) Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Ver- fassungsgesetzgebung	18
(2) Die Kontrolle der Staats- macht im demokratischen Staat	19
dd) Herzog	19
ee) Brunner	20
ff) Meyn	22
gg) Krebs	23

	Seite
b) Ungeeignetheit eines eigenständigen Kontrollprinzips	25
III. Durchsetzungsmechanismen	26
1. Ausdrucksformen des Demokratieprinzips	27
2. Erscheinungsbilder des Rechtsstaatsprinzips	28
3. Das Zusammenspiel der Durchsetzungsmechanismen	29
B. Kontrolle und Gewaltenteilung als selbstständige Durchsetzungsmechanismen der Verfassungsprinzipien Demokratie und Rechtsstaat	31
I. Zielgerichtete Kontrolle als eigenständiges Wirkungsinstrument	31
1. Die Ziele der Kontrolle im Verfassungsprozeß	31
a) Realisierung des Demokratieprinzips durch Gewährleistung der Legitimation der Machtausübung	31
b) Verwirklichung des Rechtsstaatsprinzips	34
aa) Sicherstellung des Grundsatzes der Rechtsgebundenheit durch nachfolgende Kontrolle	34
bb) Kontrolle als Instrument zur sichtbarmachung der Rechtsgebundenheit	35
2. Wirkungsweise zielgerichteter Kontrollen	37
a) Die grundsätzlichen Verfahrensmodalitäten	37
aa) Darstellung der Verfahrensgegebenheiten	37
bb) Das Verhältnis des Kontrollsubjekts zum Kontrollobjekt	41
(1) Notwendigkeit der Verantwortlichkeit des Entscheidungsträgers	41

(2) Unabhängigkeit des Kontrollleurs	42
b) Zielorientierte Kontrolle nur aufgrund dynamischer Verfahren	43
aa) Die grundsätzlichen Einteilungsmöglichkeiten der Verfahren	43
(1) Unterscheidungen in der Literatur	43
(2) Differenzierung zwischen statischen und dynamischen Verfahren	44
bb) Keine Kontrollwirkung durch besondere Formen der Entscheidungsfindung	45
(1) Innerhalb von Organen	46
(2) Durch Interorganbeschlüsse	48
cc) Der Bezug dynamischer Verfahren zum übergeordneten Kontrollziel	49
3. Von der Verfassungsordnung vorgegebene Bestandteile des Kontrollverfahrens	51
a) Verantwortlichkeit des Entscheidungsträgers als selbständige Vorbedingung	51
aa) Notwendigkeit aufgrund des Demokratieprinzips	54
bb) Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips	55
b) Festlegung des jeweiligen Kontrollmaßstabes durch den Grundsatz der Rechtsgebundenheit	57
aa) Unmöglichkeit einer generellen Bestimmung des Prüfungsmaßstabes	57
bb) Die Verfassung und das Gesetz als Auftragszuweisung an die Machttträger	58
cc) Fixierung des Maßstabes durch die konkrete Norm	59
c) Eigenständigkeit der Kontrolle trotz Verzahnung mit anderen Durchsetzungsmechanismen	60

4. Bestätigung der Kontrollnotwendigkeit durch Statuierung bestimmter Verfahren im GG	61
a) Fehlen einer expliziten Normierung des Durchsetzungsmechanismus	61
b) Erscheinungsformen dynamischer Kontrollen	63
c) Ersatzfunktion statischer Verfahren	65
d) Betonung des sichernden Charakters der Kontrolle	66
II. Gewaltenteilung als Durchsetzungsmechanismus ohne Kontrollwirkung	67
1. Ziel der Gewaltenaufteilung	67
a) Realisierung des Demokratieprinzips	69
aa) Verhinderung von Machtkonzentration durch Verteilung	69
bb) Herstellung der Praktikabilität der Volkssouveränität durch organisatorische Grundgestaltung	71
b) Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips	72
aa) Schaffung der organisatorischen Voraussetzungen der Gesetzesbindung	72
bb) Herstellung der Vorbedingungen der Verantwortung	74
2. Wirkungsweise der Gewaltenteilung	74
a) Hemmung der Machtausübung durch statische Zuweisung von Aufgaben und Befugnissen	74
b) Keine Kontrollwirkung durch die Zuweisung	75
c) Die besondere Rolle der Rechtsprechung als eigenständige Gewalt	77
aa) Keine Bedeutung als Kontrollgewalt im Bereich der klassischen Judikative	77
bb) Die Rechtsprechung als potentielles Kontrollsubjekt	78

	Seite
III. Verhältnis der beiden Durchsetzungs- mechanismen zueinander	79
1. Ergänzungswirkungen	79
a) Orientierung auf die gleichen übergeordneten Ziele	79
b) Ineinandergreifen der Durch- führungsmodalitäten	80
2. Stufenfolge beider Instrumente	81
a) Strukturell	81
b) Zeitlich	82
C. Folgerungen für die Stellung von Kontrollorganen zu Exekutivorganen	82
I. Festlegung der Kontrollinstitutionen durch die Kontrollbedingungen	82
1. Keine unmittelbare Bestimmung durch die Grundentscheidung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG	82
a) Kontrolle als sekundäre Aufgabe	82
b) Anknüpfungsmöglichkeiten an das Organisationsmodell der Gewalten- teilung	84
2. Das übergeordnete Kontrollziel als grundlegende Bedingung der Kon- trolleinrichtungen	84
3. Keine Durchbrechung des Gewalten- teilungsgrundsatzes durch reine Kontrollorgane	85
a) Fehlen einer Kollision mit dem Sinngehalt des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG	85
b) Wahrung der Kompetenzgrenzen durch Beachtung der konkreten Kontrollziele	86
II. Keine Verletzung der Unabhängigkeit der Exekutive durch zielgerichtete Kontrollverfahren	87
1. Der Grundsatz als Synonym für die Ziele der Gewaltenteilung	87
2. Die ergänzende Bedeutung der Kontrolle	88

	Seite
III. Das Verhältnis der Kontrolleinrichtungen zueinander	89
1. Abhängigkeit vom übergeordneten Kontrollziel	89
2. Wirtschaftlichkeit als sekundäres Kriterium	90
D. Ergebnis	90
<u>2. Kapitel:</u> DIE STELLUNG DES BUNDESRECHNUNGSHOFES UND DER FINANZVERWALTUNG IM VERFASSUNGSGEFÜGE UND DIE HIERAUS ERWACHSENDE KONSEQUENZEN FÜR DIE RECHNUNGSHOFKONTROLLE	92
A. Die herausragende Bedeutung des Finanzwesens	92
I. Die besondere Position des X. Abschnitts im GG	92
1. Keine Statuierung einer eigenständigen Finanzgewalt	92
2. Föderative Notwendigkeiten zur Schaffung besonderer Regelungen	95
3. Verfassungsrechtliche Normierung wegen der gesellschaftlichen und gesamtwirtschaftlichen Bedeutung	97
II. Die Finanzverfassung als die ökonomische Fundamentierung des Staates	101
1. Die Bedeutung der Finanzen für die Funktionsfähigkeit des Staatswesens	101
2. Einrichtung einer besonderen Verwaltung zur Mittelbeschaffung	103
a) Folge der Notwendigkeit eines konstanten Mittelzuflusses	103
b) Einfluß der Grundrechte auf die Durchbrechung des allgemeinen Organisationsschemas des GG	105
3. Normierung verschiedener Überwachungseinrichtungen	107
a) Überblick über die im X. Abschnitt aufgeführten Institute	107
b) Gründe für die gesonderten Regelungen	110
aa) Hinsichtlich der nur auf die Steuererhebung bezogenen Überwachungseinrichtungen	110

bb) Die Bedeutung des Art. 114 GG	113
B. Die Einordnung des Bundesrechnungshofes und der Finanzverwaltung in das Verfassungsgefüge	117
I. Die Stellung des Bundesrechnungshofes	117
1. Der Meinungsstand	117
2. Unmöglichkeit einer Zuordnung des Bundesrechnungshofes zu einer der drei Gewalten	119
a) Fehlen eines eindeutigen formellen Bestimmungskriteriums	121
aa) Vorliegen allgemeiner Strukturelemente der Verwaltungsorganisation	121
(1) Der interne Aufbau des Bundesrechnungshofes	122
(2) Die Rechtsstellung der Nichtmitglieder	124
bb) Vorhandensein judikativer Merkmale	126
(1) Das Zustandekommen der Prüfungsentscheidung	126
(2) Die Rechtsstellung der Mitglieder	127
cc) Gegebene Kennzeichen der Legislative	130
(1) Erlaß einer eigenen Geschäftsordnung	130
(2) Inkompatibilitätsregelung	131
dd) Besondere organisatorische Elemente	132
(1) Keine Ressortzugehörigkeit	132
(2) Eigener Haushaltsansatz und eigene Rechnung	135
b) Keine verfassungsrechtliche Aufgabenzuweisung im Bereich der drei materiellen Funktionen	136
aa) Die Finanzkontrolle des Bundesrechnungshofes als zielgerichtete Kontrolle	136
bb) Unbeachtlichkeit weiterer Aufgabennormen	138

	Seite
3. Keine verfassungsrechtliche Notwendigkeit einer Einordnung der Institution Bundesrechnungshof in das Gewaltenteilungsschema	139
II. Die Stellung der Finanzverwaltung	143
1. Die Bedeutung der Unabhängigkeit der Exekutive gegenüber den beiden anderen Staatsgewalten	144
2. Die hervorgehobene Stellung der Finanzverwaltung	149
a) Historische Entwicklung	149
aa) Rechtslage in der Zeit von 1871 bis 1919	149
bb) Änderungen im Gefolge der Umwälzungen des Jahres 1919	150
cc) Die Regelung durch den Verfassungskongress auf Herrenchiemsee	151
b) Besonderheiten gegenüber der allgemeinen Verwaltung aufgrund des Art. 108 GG	152
aa) Separater Behördenaufbau	152
(1) Sonderstellung des Bundesministers der Finanzen	152
(2) Die Behördenorganisation	154
bb) Spezielle Beamtenausbildung	156
cc) Eigenständiges Verwaltungsverfahrenrecht	157
(1) Gesonderte Regelung durch die AO	157
(2) Die Anordnungs-kompetenz des Art. 108 Abs. 7 GG	159
3. Keine Durchbrechung der "Einheit der Verwaltung"	160
C. Folgerungen für das Kontrollverfahren des Bundesrechnungshofes gegenüber der Finanzverwaltung	162
1. Festlegung und Bedeutung des Aufgabebereichs der Finanzverwaltung	162

1. § 3 Abs. 1 AO als Bestimmungskriterium der materiellen Aufgabe	162
2. Keine Statuierung eines eigenverantwortlichen Kernbereichs	165
II. Der Bezug der Bundesrechnungshof-Kontrolle auf die Sicherung der Einnahmen	167
1. Bestimmung des Kontrollrahmens durch die Aufgabe "Einnahmeerzielung"	167
2. Die Verwirklichung der übergeordneten Kontrollziele	169
3. Auswirkungen der Zielorientierung	170
a) Verbot einer Übernahme von Primäraufgaben	170
b) Unzulässigkeit der sogenannten "Visakontrolle"	170
c) Die Problematik der Beratung	172
D. Ergebnis	173
<u>3. Kapitel:</u> DIE ABGRENZUNG DER BUNDESRECHNUNGSHOF-KONTROLLE GEGENÜBER DER TÄTIGKEIT ANDERER KONTROLL- UND ÜBERWACHUNGSEINRICHTUNGEN	175
A. Aufgabeninhalte und Ziele der Überwachungs- und Kontrollinstitutionen im Bereich des Finanzwesens	175
I. Die verwaltungsinterne Selbstüberprüfung	176
1. Die verschiedenen Möglichkeiten der Eigenüberwachung	176
a) Innerhalb einer Behörde	176
aa) Auf der Ebene des entscheidenden Beamten	176
bb) Durch übergeordnete Beamte	176
cc) Ausschüsse	180
dd) Der Beauftragte für den Haushalt	180
ee) Die Vorprüfung	182
b) Überwachung durch übergeordnete Behörden	182
aa) Allgemeine Aufsichtsverfahren	182

	Seite
bb) Das gerichtliche Vorverfahren	184
(1) Bedeutung dieser Einrichtung	184
(2) Besonderheiten des Rechtsbehelfsverfahrens nach der AO	188
2. Die Ziele der verwaltungsinternen Eigenüberwachung	189
II. Gerichtlicher Rechtsschutz	191
1. Wirkungsweise der Gerichtsverfahren	191
a) Erfordernisse aufgrund der Aufgabenverteilung durch Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG	191
aa) Keine umfassenden Eingriffsrechte gegenüber der Exekutive	191
bb) Verbot einer Übernahme der Verantwortung	195
b) Grundsätzliche Verfahrensmodalitäten der Verwaltungsgerichte	196
aa) Fehlen einer umfassenden Verfahrensherrschaft	196
bb) Beschränkung auf den Einzelfall	198
(1) Durchführung des Verfahrens nur im Rahmen des Rechtsschutzbegehrens	198
(2) Problematik einer Allgemeinverbindlichkeit gerichtlicher Entscheidungen für die Exekutive	200
(3) Besonderheiten des Normenkontrollverfahrens	203
c) Durchsetzung der Urteile	205
d) Unterschiedliche Modalitäten bei der Verfassungsgerichtsbarkeit	206
aa) Die Zugehörigkeit des BVerfG zur rechtsprechenden Gewalt	206
bb) Besonderheiten im Verfahrensablauf	208
cc) Wirkungskraft der Entscheidungen und Durchsetzungsbefugnisse	210

	Seite
2. Ziele der gerichtlichen Verfahren	211
a) Rechtsschutzgewährung als Primäraufgabe	211
aa) Sicherung der Rechte des Einzelnen	211
bb) Die Problematik von Prozessen zwischen Trägern staatlicher Gewalt	216
b) Überwachung der Verwaltung als annexe Kontrolle	221
aa) Die Erfüllung der Bedingungen einer zielorientierten Kontrolle	221
bb) Zulässigkeit einer Verwaltungskontrolle	223
c) Die andere Zielrichtung des verfassungsgerichtlichen Verfahrens und dessen Ausgestaltung als reine Kontrolle	224
III. Die parlamentarischen Verfahren	228
1. Bedeutung der Strukturänderungen der verfassungsrechtlichen Grundlagen für das Gebiet der Haushaltsgesetzgebung	228
2. Die Beteiligung der Legislative am Haushaltskreislauf	232
a) Die Feststellung des Haushaltsplanes durch Gesetz	232
aa) Haushaltsplanung als gedankliche Vorwegnahme des Haushaltsvollzugs	232
bb) Das Haushaltsgesetz als gubernatives Gestaltungsmittel des Parlaments	235
b) Mitwirkungsbefugnisse der Legislative am Durchführungsprozeß	238
c) Das Entlastungsverfahren	241
aa) Die Verfahrensmodalitäten	241
bb) Wirkungen des Entlastungsbeschlusses	242
3. Die Zielrichtung dieser Verfahren	244
a) Die Haushaltsgesetzgebung und die Mitwirkung am Haushaltsvollzug als Durchführung primärer Aufgaben	244

	Seite
b) Kontrolle im Rahmen der Entlastung	245
B. Die Abgrenzung der Kontrollaufgabe des Bundesrechnungshofes zu den anderen Verfahren	247
I. Unterscheidungskriterien und Berührungsmomente	247
1. Unzulässigkeit einer Überschneidung mit den als Primäraufgabenerfüllung klassifizierten Verfahren	247
2. Möglichkeiten einer Kollision mit anderen Kontrolle durchführenden Organen	249
a) Abgrenzung zur Verfassungsgerichtsbarkeit	249
b) Das Verhältnis zur parlamentarischen Kontrolle	251
II. Bedeutung der selbständigen fachlichen Kontrolle des Bundesrechnungshofes	252
1. Offenlegung des staatlichen Handelns als gemeinsames Ziel der Kontrollverfahren	252
2. Garantie einer umfassenden Aufdeckung durch Selektion nur durch besondere Kontrollorgane	255
C. Ergebnis	257
<u>4. Kapitel:</u> DIE KOMPETENZEN UND DAS VERFAHREN DES BUNDESRECHNUNGSHOFES IM BE- REICH DER STEUERERHEBUNG	258
A. Inhalt und Umfang der Befugnisnorm des Art. 114 Abs. 2 GG	258
I. Die zugewiesenen Kontrollgegenstände	258
1. Die Prüfung der Rechnung	258
a) Der historische Hintergrund	258
b) Derzeitiger Umfang	262
2. Die Haushaltsführung	263

a) Keine Einbeziehung der Steuer- gesetzgebung	264
b) Steuererhebung als Haushalts- führung	267
c) Umfang der zur Haushaltsführung zählenden Steuerverwaltungs- tätigkeiten	272
3. Die Wirtschaftsführung	277
II. Die Kontrollmaßstäbe	279
1. Rechnungstechnische Ordnungsmäßig- keit der Gesamtrechnung	279
2. Die Ordnungsmäßigkeit der Verwal- tungsführung der Finanzbehörden	279
a) Beachtung der formellen Buch- führungsvorschriften	279
b) Einhaltung der sonstigen haus- haltsrechtlichen Normen	280
aa) Das Gebiet der Verwaltung der Steuern	280
bb) Die besondere Problematik der Subventionsvergabe in Form von Steuergesetzen	282
c) Die Bedeutung der allgemeinen Rechtsvorschriften	286
3. Die Wirtschaftlichkeit	289
a) Die Prüfung von Verwaltungs- vorschriften	290
b) Keine Relevanz im Rahmen der Einzelveranlagung	294
c) Die Schwierigkeiten der Maß- stabsbestimmung	297
III. Die Berichterstattung	299
B. Kompetenzen im Rahmen einfachen Gesetzes- rechts	299
I. Für das Besteuerungsverfahren relevante Regelungen vor der Neugestaltung des Haushaltsrechts im Jahre 1969	299
1. Normierungen durch die RHO	299

	Seite
a) Die Kontrollgegenstände	299
b) Die Kontrollmaßstäbe	301
c) Sonstige Aufgaben	302
aa) Mitwirkungsbefugnisse bei allgemeinen Verwaltungsvor- schriften	302
bb) Beratung	303
cc) Berichtspflichten	304
d) Durchsetzungsbefugnisse	304
2. Spezielle Vorschriften der RAO	307
a) Die Berichtigungstatbestände der §§ 222 Abs. 1 Nr. 3, 4, 224 RAO	307
aa) Sinn und Zweck dieser Normen	307
bb) Umfang der Aufsichtstätigkeit	309
b) Der BRH als Aufsichtsbehörde	310
c) Keine Relevanz der Problematik aufgrund der AO (1977)	312
II. Die Rechtslage seit Geltung der BHO	313
1. Der Rahmen des HGrG	313
2. Einzelne Vorschriften der BHO	314
a) Die Kontrollaufgabe	314
aa) Die Kontrollgegenstände	314
bb) Die Kontrollmaßstäbe	316
b) Die Beratung	317
aa) Die Bedeutung des § 88 Abs. 2 BHO	317
(1) Die Durchführung der Beratung	317
(2) Gutachten für den Gesetz- geber	320
(3) Entscheidungshilfe bei allgemeinen Verwaltungs- vorschriften	322
(4) Die Problematik der mehr- jährigen Finanzplanung	323

	Seite
bb) Das Vorschlagsrecht nach § 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO	325
cc) Die Unterrichtung gemäß § 99 BHO	326
c) Benachrichtigungsrechte des BRH	327
aa) Vorschriften die ein Einver- nehmen des BRH fordern	327
bb) Anhörungsrechte vor Durch- führung einer Maßnahme	328
cc) Bloße Mitteilungspflichten	330
III. Die Durchführung des Kontrollverfahrens gegenüber der Finanzverwaltung	332
1. Allgemeine Verfahrensgrundsätze	332
2. Die Vorprüfung	337
a) Organisation dieser Einrichtung	337
b) Die Aufgabe der Vorprüfungsstellen	338
c) Das Verfahren	340
3. Modalitäten der Kontrolle des BRH	341
a) Die Einleitung des Verfahrens	341
b) Auskunftspflichten der Finanz- verwaltung	342
aa) Die Regelung des § 95 BHO	342
bb) Keine Einschränkung der Aus- kunftspflicht durch § 30 AO	343
c) Keine Durchsetzungsbefugnisse des BRH	351
4. Der Abschluß des Verfahrens	352
a) Die Adressaten der Ergebnisse	352
aa) Die zuständige Dienststelle	352
bb) Andere Behörden	353
(1) Weitergabe zur Information	353
(2) Die Problematik der Auf- deckung von Dienstpflicht- verletzungen	353
(3) Keine Mitteilung an die Staatsanwaltschaft wegen Vergehen des Steuerpflich- tigen	356

	Seite
cc) Die Empfänger der Bemerkungen	358
b) Die Vorgehensweise	359
aa) Schlußbesprechung	359
bb) Selektive Aufnahme in die Bemerkungen	360
5. Das Institut der Gemeinsamen Prüfung	361
a) Der Zweck dieser Prüfungsform	361
b) Die gemeinsamen Prüfbereiche	362
c) Praktische Handhabung durch die Rechnungshöfe	365
d) Die Kompetenzübertragung	366
C. Ergebnis	367
GESAMTERGEBNIS	369
LITERATURVERZEICHNIS	370
GESETZESENTWÜRFE UND SONSTIGE MATERIALIEN	399
RECHTSPRECHUNGSVERZEICHNIS	403

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

a.a.O.	am angegebenen Ort
AbgG	Gesetz zur Neuregelung der Rechtsverhältnisse der Mitglieder des Deutschen Bundestages
Abs.	Absatz
ÄndG	Änderungsgesetz
a.F.	alte Fassung
Alt.	Alternative
a.M.	andere(r) Meinung
AO	Abgabenordnung
ÄöR	Archiv für öffentliches Recht
Art.	Artikel
BayVB1	Bayerische Verwaltungsblätter
BayVGH	Bayerischer Verwaltungsge- richtshof
BayVerfGH	Bayerischer Verfassungsge- richtshof
BB	Betriebsberater
BBankG	Gesetz über die Deutsche Bundesbank
BBG	Bundesbeamtengesetz
Bd.	Band
BDO	Bundesdisziplinarordnung
BDSG	Gesetz zum Schutz vor Mißbrauch personenbezogener Daten bei der Datenverarbeitung
BerlinFG	Gesetz zur Förderung der Ber- liner Wirtschaft
Beschl.	Beschluß
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des Bundes- finanzhofes
BGB1	Bundesgesetzblatt
BGHZ	Entscheidungen des Bundes- gerichtshofes in Zivilsachen

BHO	Bundeshaushaltsordnung
BORH	Bayerischer Oberster Rechnungshof
BPO (St)	Betriebsprüfungsordnung (Steuer)
BRH	Bundesrechnungshof
BRHG	Gesetz über die Errichtung und Aufgaben des Bundes- rechnungshofes
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestags-Drucksache
BV	Bayerische Verfassung
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundes- verfassungsgerichtes
BVerfGG	Gesetz über das Bundes- verfassungsgericht
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BVerwGE	Entscheidungen des Bundes- verwaltungsgerichtes
BWG	Bundeswahlgesetz
bzw.	beziehungsweise
DB	Der Betrieb
Ders.	Derselbe
d.h.	das heißt
Dies.	Dieselbe
Diss.	Dissertation
DöH	Der öffentliche Haushalt
DöV	Die öffentliche Verwaltung
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ/A	Deutsche Steuer-Zeitung (Ausgabe A)
DRiG	Deutsches Richtergesetz
DVB1	Deutsche Verwaltungsblätter
E	Amtliche Entscheidungssammlung
ErbStG	Erbschaftssteuer- und Schen- kungssteuergesetz

EStG	Einkommensteuergesetz
ESTR	Einkommensteuer-Richtlinien
f	folgende Seite
FA	Finanz-Archiv
ff	folgende Seiten
FGO	Finanzgerichtsordnung
FN	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau
FVG	Gesetz über die Finanzverwaltung
GBI	Gesetzesblatt
GeschO-BR	Geschäftsordnung des Bundesrates
GeschO-BReg	Geschäftsordnung der Bundesregierung
GeschO-BRH	Geschäftsordnung des Bundesrechnungshofes
GeschO-BT	Geschäftsordnung des Bundestages
GG	Grundgesetz
GMBI	Gemeinsames Ministerialblatt
Gnofä	Grundsätze zur Neuorganisation der Finanzämter und zur Neuordnung des Besteuerungsverfahrens
GVB1	Gesetzes- und Verordnungsblatt
GVG	Gerichtsverfassungsgesetz
HGrG	Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder
HJ	Haushaltsjahr
h.M.	herrschende Meinung
HO	Gesetz zur Ordnung des Handwerks
Hrsg.	Herausgeber
Hs.	Halbsatz

i.d.F.	in der Fassung
insbes.	insbesondere
InvZulG	Investitionszulagengesetz
i.S.	im Sinne
i.V.	in Verbindung
i.w.S.	im weiteren Sinne
JA	Juristische Arbeitsblätter
Jg.	Jahrgang
JöR	Jahrbuch des öffentlichen Rechts
JUS	Juristische Schulung
JZ	Juristenzeitung
Lfg.	Lieferung
LRH	Landesrechnungshof
Ls.	Leitsatz
MDR	Monatsschrift des Deutschen Rechts
MinBlFin	Ministerialblatt des Bundes- ministers für Finanzen
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
n.F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochen- zeitschrift
Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Ver- waltungsrecht
o.A.	ohne Angaben
OVG	Oberverwaltungsgericht
OVGE	Entscheidungen der Ober- verwaltungsgerichte
Pl.-Pr.	Plenar-Protokoll
RAO	Reichsabgabenordnung
Rdnr.	Randnummer
RGBI	Reichsgesetzblatt

RHO	Reichshaushaltsordnung
RIa	Récht im Amt
RMBL	Reichsministerialblatt
RV	Reichsverfassung
RWB	Reichswirtschaftsbe- stimmungen
S.	Seite
SGB	Sozialgesetzbuch
Sp.	Spalte
StabG	Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft
StuW	Steuer und Wirtschaft
UStG	Umsatzsteuergesetz
Urt.	Urteil
v.	von
VerfGH	Verfassungsgerichtshof
Verw.-Archiv	Verwaltungs-Archiv
vgl.	vergleiche
VPOB	Vorprüfungsordnung Bund
VStG	Vermögensteuergesetz
VV-BHO	Vorläufige Verwaltungsvor- schriften zur Bundeshaus- haltsordnung
VVDStRL	Veröffentlichungen der Ver- einigung der deutschen Staats- rechtslehrer
VwGO	Verwaltungsgerichtsordnung
VwPO	Verwaltungsprozeßordnung
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz
VwVG	Verwaltungsvollstreckungsgesetz
WahlprüfungsG	Wahlprüfungsgesetz
WiDi	Wirtschafts-Dienst
WPflG	Wehrpflichtgesetz
WV	Weimarer Verfassung

z.B.	zum Beispiel
ZBR	Zeitschrift für Beamtenrecht
zit.	zitiert
Z-Parl	Zeitschrift für Parlaments- fragen
ZPO	Zivilprozeßordnung
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik
z.T.	zum Teil

E I N F Ü H R U N G

Mit der Arbeit der Rechnungshöfe verbindet man in erster Linie eine - in der Regel auf Einzelfälle bezogene - schlagzeilenträchtige Ausgabenkritik der öffentlichen Hand.¹⁾ Erst bei einer näheren Betrachtung des Aufgabenfeldes dieser Einrichtungen wird deutlich, daß auch die Einnahmeerzielung - insbesondere durch Steuererhebung - des Staates der Rechnungshofkontrolle unterworfen ist.²⁾

In der vorliegenden Arbeit soll untersucht werden, welche Kompetenzen dem BRH auf dem Gebiet der Besteuerung zustehen bzw. wodurch seine Befugnisse begrenzt werden. Wegen der diesbezüglich nahezu identischen Aufgabenregelungen für den Bundes- und Landesbereich³⁾ konnte die Betrachtung auf die Bundeseinrichtung beschränkt bleiben.⁴⁾ Soweit sich Besonderheiten aus dem bundesstaatlichen Aufbau der Finanzverwaltung ergeben, wurden

1) Vgl. z.B. die Zeit, Nr. 27 v. 29.6.1984, S. 21; Die Zeit, Nr. 30 v. 20.7.1984.

2) So entfallen in den Bemerkungen des BRH 1983, BT-Drucks. 10/574, 72 von 75 aufgeführten Prüfungsfeststellungen auf den Ausgabensektor, wobei keine einzige Bemerkung zur Erhebungstätigkeit der Bundesfinanzverwaltung erscheint; gleichwohl bildet die Prüfung des Vollzugs von Steuervorschriften einen Schwerpunkt der Arbeit des BRH, vgl. Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Z-Parl 1982 (Jg. 13), 209 (213); vgl. auch die erhitzte Bundestagsdebatte (BT-Plenarprotokoll 09/71, Sp. 4162) über die Feststellungen des BRH zur fehlenden Koordination der Steuerverwaltung (Bemerkungen zum HJ 1979, BT-Drucks. 9/978, Rdnr. 460 ff (S. 107)).

3) § 1 HGrG i.d.F. v. 21.12.1974 (BGBl I, 3656) verpflichtet Bund und Länder ihr Haushaltsrecht entsprechend den §§ 42 ff dieses Gesetzes zu regeln; dazu ausführlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 32 ff.

4) Zu der, zum Teil unterschiedlichen inneren Organisation der Landesrechnungshöfe Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 91 f.

diese im Rahmen der Darstellung des Instituts der "gemeinsamen Prüfung" (§§ 45 HGrG, 93 BHO⁵⁾) berücksichtigt.

Die zutreffende Festlegung der Aufgaben des BRH im Bereich der Steuererhebung als auch die seiner Befugnisse gegenüber den damit befaßten Einrichtungen kann nur von seiner Stellung im Verfassungsgefüge ausgehend erfolgen.⁶⁾ Des weiteren ergibt sich hieraus, inwieweit er Kompetenzen anderer Überwachungseinrichtungen übernehmen darf bzw. welche Tätigkeiten er wegen des Fehlens solcher wahrnehmen muß. Diese Einordnung ist deshalb erforderlich, weil zumindest dem Grundsatz nach die Verteilung der staatlichen Machtausübung anhand der Norm des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG⁷⁾ auszurichten ist,⁸⁾ welche eine entsprechende Wahrung der Funktionsbereiche der jeweiligen Gewalten verlangt.⁹⁾

Den Kompetenzbereich des BRH nur vom Begriff der "Kontrolle"¹⁰⁾ her zu erschließen, ist nicht möglich. Den

5) I.d.F. v. 20.12.1982 (BGBl I, 1811).

6) Allgemein dazu, daß der Sinnzusammenhang von Rechtsinstituten und Regelungen nur durch die Darstellung im System zu erfassen ist, Larenz, Methodenlehre, S. 412.

7) I.d.F. v. 21.12.1983 (BGBl I, 1481).

8) Hierüber dürfte trotz der unterschiedlichen Interpretation der Gewaltenteilungsmaxime des GG Einigkeit bestehen, vgl. Stern, Staatsrecht II, § 36 IV 6 (S. 543 ff), sowie die Darstellung des Streitstandes bei Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 20 ff.

9) Zur Bedeutung dieser Problematik für jede staatsrechtliche Untersuchung, Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 2 f.

10) Zu den Schwierigkeiten einer Begriffsbildung überhaupt, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 27 ff, Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 4 ff.

von der Verfassung geforderten Kontrollen können andere Bedingungen und Wirkungen zugrundeliegen, als solchen, die zur Erfassung betriebswirtschaftlicher Abläufe¹¹⁾ oder zur Rationalisierung von Verfahren im Rahmen des Verwaltungsgeschehens¹²⁾ nötig sind. Daher ist es unzureichend, durch abstrakte Bestimmung des Wortsinnes bzw. Begriffskernes den Inhalt und Umfang von Kontrollen im staatsrechtlichen Sinne¹³⁾ herausarbeiten zu wollen.

Von diesen Sachverhalten ausgehend, muß die Frage beantwortet werden, welche Bedeutung "Kontrolle" für die Ordnung des GG hat und wie sie in die Gesamtstruktur der Verfassung eingebunden ist. Sofern Kontrolle als umfassendes Postulat zu verstehen ist, die jeder Aufgabenerfüllung durch Hoheitsträger zu folgen hat, ergibt sich als Konsequenz zweierlei: Zum einen können nur bestimmte Verfahren Kontrollen im Sinne dieser verfassungsrechtlichen Forderung sein, so daß alle dieje-

11) Die Unterscheidung von Controlling und Revision in der Betriebswirtschaftslehre kann nicht mit Kontrolle im deutschen Sinne in Gleichklang gebracht werden, vgl. Scheffler, Strategisches Controlling, DB 1984, 2149 (2149); zu den Schwierigkeiten, die durch eine Vermengung dieser Begriffe entstehen, Reinermann, Messungsprobleme der Rechnungskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 483 (487).

12) Zu den verschiedenen Begriffsinhalten aus juristischer, ökonomischer und politischer Sicht, Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 251; eine sowohl für das Verwaltungsrecht als auch für die Verwaltungslehre übereinstimmende Kontrolldefinition existiert nicht, so Thieme, Binnen- und Außenkontrollen der Verwaltung, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 (305).

13) Allerdings besteht auch bezüglich dieses Begriffes keine übereinstimmende Verwendung, Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 179 f; zur nicht weiter helfenden etymologischen Herkunft des Wortes "Kontrolle" Heinig, Das Budget I, S. 21 ff; umfassend zur verwirrenden Begriffsverwendung Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 9 ff.

nigen Überwachungsweisen, die zur Aufgabenerfüllung selbst zählen, hiervon auszunehmen sind. Zum anderen kann die Stellung und damit die Kompetenzabgrenzung reiner Kontrollorgane nicht allein mittels Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG vorgenommen werden, da die Zuweisung von ausschließlichen Kontrollaufgaben nicht durch diese Vorschrift erfolgt. Hierfür wären primär die Kontrolle determinierenden Gebote der Verfassung und die daraus folgenden Notwendigkeiten entscheidend.

Einrichtungen, denen die Realisierung dieser Vorgaben obliegt, stünden daher außerhalb des grundsätzlichen Organisationsschemas mit der Folge, daß ihnen die Wahrnehmung von legislativen, exekutiven und judikativen Befugnissen untersagt sein muß. Andererseits würde der "Kernbereich"¹⁴⁾ dieser Funktionen durch die Kontrolle solcher Institutionen niemals tangiert, da ein derartiges Kontrollverfahren keine Aufgabenübernahme bedeuten kann.

Gleichwohl könnten auch Organe der drei klassischen Gewalten Träger einer übergeordneten Kontrolle sein, sofern den entsprechenden Kontrollbedingungen Rechnung getragen wird. In diesen Fällen wäre allerdings die Wahrnehmung der Kompetenzen auch durch eine reine Kontrollinstitution möglich.

Wenn der BRH als ausschließliches Kontrollorgan zu klassifizieren ist, müssen daher alle - möglicherweise als übergeordnete Kontrolle einzustufenden - Verfahren im Bereich der Steuererhebung daraufhin untersucht werden. Nur durch diese umfassende Betrachtung kann der Rahmen

14) Zum Begriff und der damit zusammenhängenden Problematik Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 115 ff.

der verfassungsrechtlich zulässigen Prüfungstätigkeit des Rechnungshofes dargestellt werden. Jedoch ist dann die Frage aufzuwerfen, ob Gründe der Kontrolleffizienz für oder gegen eine Ausübung durch den BRH sprechen.¹⁵⁾

Ausgehend von diesen Überlegungen war es geboten, im ersten Kapitel der Arbeit grundsätzliche Betrachtungen zur Kontrolle im GG, ihren notwendigen Ausgestaltungsmodalitäten, den Anknüpfungsmomenten in der Verfassung, zur Gewaltenteilung und den wechselseitigen Bezügen mit der Kontrolle anzustellen. Dadurch ermöglichte sich eine grundsätzliche Bestimmung des Verhältnisses von reinen Kontrollinstitutionen zu Exekutivorganen.

Daran anknüpfend konnte, unter Berücksichtigung der Besonderheiten des X. Abschnitts des GG, die Stellung des BRH in bezug auf die Finanzverwaltung geklärt werden. Durch die folgende Untersuchung des Charakters der Tätigkeiten anderer Überwachungseinrichtungen auf dem Gebiet des Finanzwesens konnte der mögliche Rahmen, innerhalb dessen der BRH Aufgaben wahrnehmen darf, festgelegt werden.

Unter Heranziehung der gewonnenen Erkenntnisse wurde die derzeitige verfassungsrechtliche und gesetzliche Ausgestaltung der Prüfungsaufgabe des BRH sowie die Handhabung in der Prüfungspraxis analysiert. Zum besseren Verständnis war ein Blick auf die Regelungen der RHO¹⁶⁾ und der RAO¹⁷⁾ nötig.

15) Wegen dieser Gesichtspunkte vgl. auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 220 ff.

16) I.d.F. v. 29.7.1957 (BGBl I, 993).

17) I.d.V. v. 7.8.1973 (BGBl I, 965).

1. Kapitel: GRUNDLAGEN - VERFASSUNGSRECHTLICHE BEDEUTUNG VON KONTROLLE UND GEWALTENTEILUNG

A. Ziele und Prinzipien des GG

I. Inhalte der Verfassung

1. Grundordnung des Zusammenlebens

a) Der Mensch als oberster Leitwert des GG

Bei dem Versuch, die Ziele des GG zu ergründen, muß ein kurzer Blick auf die Entstehung des heutigen Verfassungsbegriffes geworfen werden.¹⁾ Anknüpfungspunkt stellt das im 18. Jahrhundert aufgekommene Verfassungsverständnis dar.²⁾ Im Gegensatz zu den früheren, dem Naturrecht verbundenen Auffassungen,³⁾ ging dieses von der Idee eines Staatsgrundgesetzes in der Form schriftlich fixierter, nicht vorgegebener Rechtsprinzipien aus.⁴⁾ Dieser positivistische Grundansatz, der im Verlauf der geschichtlichen Entwicklung bereits mit individual-freiheitlichen Ideen angereichert wurde,⁵⁾ hat spätestens mit Schaffung

1) Zu den verschiedenen Bestimmungsmöglichkeiten Badura, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2711 f; Maunz, Staatsrecht, § 5 I (S. 30 ff); kritisch dazu Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 1 ff (S. 3 ff); schon die zahlreichen Bezüge des GG zur WV erschweren ein eigenständiges Verständnis, siehe Schick, Bonner Grundgesetz und Weimarer Verfassung - heute, AÖR 1969 (Bd. 94), 353 ff, sowie BVerfGE 6, 132 (170).

2) Ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 3 I (S. 61 ff); beachte die differenzierende Darstellung Loewensteins, Verfassungslehre, S. 132 ff, welche Elemente dieser Auffassung auch in früheren Konstitutionen nachweist.

3) Im einzelnen Zippelius, Geschichte der Staatsideen, S. 1 ff, S. 46 ff.

4) Stern, Staatsrecht I, § 3 I 1 (S. 63), Böckenförde, Geschichtliche Entwicklung und Bedeutungswandel der Verfassung, JA 1984, 325 ff; zur Unterscheidung zwischen dem formellen und materiellen Verfassungsbegriff, Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 309 ff.

5) Dazu Maunz, Staatsrecht, § 5 I (S. 28 ff), sowie zu den zugrundeliegenden Staatsauffassungen Zippelius, Allgemeine Staatslehre, §§ 5 ff (S. 26 ff).

des GG seine führende Rolle verloren.⁶⁾ Im Mittelpunkt des GG steht der Mensch als Ausgangspunkt jeder staatlichen Machtentfaltung, deren höchste Verpflichtung in der Achtung und dem Schutz der Menschenwürde besteht (Art. 1 Abs. 1 GG).⁷⁾ Das GG stellt eine auf dieses Ziel hin wertorientierte Verfassung dar.⁸⁾ Dieser oberste Grundwert kann jedoch nur dann realisiert werden, wenn die Verfassung diesem Grundwert dienende Ziele normiert.⁹⁾

b) Einzelne Ziele¹⁰⁾

Um ein geordnetes Zusammenleben der Menschen zu ermöglichen, hat die Verfassung ein einen jeden bindendes Grundsystem herzustellen.¹¹⁾ Dieses muß einerseits dauerhaft sein,¹²⁾ andererseits aber Entwicklungen Rechnung

6) Eingehend v. Arnim, Staatslehre, S. 111 ff.

7) Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 1 Rdnr. 1, v. Münch, GG, Art. 1 Rdnr. 1, "höchster Rechtswert innerhalb der Verfassungsordnung" BVerfGE 45, 187 (227), zuletzt BVerfGE 50, 166 (175); undeutlich Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 198 f, der auf Art. 20 Abs. 2 S. 2 abstellt.

8) Siehe z.B. BVerfGE 6, 32 (40), BVerfGE 7, 198 (204 f), BVerfGE 50, 290 (338), v. Arnim, Staatslehre, S. 7 f, S. 127 ff; kritisch Böckenförde, Geschichtliche Entwicklung und Bedeutungswandel der Verfassung, JA 1984, 325 (332); zu eng Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 81, der die Menschenwürde nur als Essentiale des Rechtsstaatsprinzips auffaßt; umfassend Stern, Staatsrecht I, § 16 II (S. 562 ff) m.w.N..

9) Dazu Maunz, Staatsrecht, § 5 I (S. 32); hinsichtlich der Grundrechte siehe Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 1 Rdnr. 5 ff.

10) Wegen einer vollständigen Aufzählung siehe Stern, Staatsrecht I, § 3 III 3 (S. 82 ff); allgemein Loewenstein, Verfassungslehre, S. 129 ff.

11) Badura, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2715; Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 13 (S. 9).

12) Stern, Staatsrecht I, § 4 III 4 (S. 86 ff).

tragen können, die der Verfassungsgeber nicht berücksichtigen konnte.¹³⁾ Neben dieser umfassenden Ordnungsfunktion hat die Konstitution die Freiheit und die Selbstbestimmung des Einzelnen zu garantieren.¹⁴⁾ Das Verfassungsziel Machtbegrenzung,¹⁵⁾ welches eigentlich nur eine der Freiheitssicherung dienende Komponente enthält, kann eine eigenständige Position nur aufgrund der historischen Entwicklung, nämlich der Entstehung des modernen Konstitutionalismus in Auseinandersetzung mit dem absolutistischen Prinzip, beanspruchen.¹⁶⁾ Daneben besteht weiterhin die früher vorherrschende Zielbestimmung der Verfassung, die grundlegenden Organisationsschemata des staatlichen Aufbaus zu normieren.¹⁷⁾

2. Strukturprinzipien zur Erreichung dieser Ziele

Dem Charakter einer wertorientierten Verfassung, die bindend für die gesamte Rechtsordnung ist,¹⁸⁾ widerspräche es, wenn sie die Ziele rein schematisch aufzählen würde

13) Eingehend Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 21 ff (S. 11 f).

14) Maunz, Staatsrecht, § 5 I (S. 30 f).

15) Hierzu Loewenstein, Verfassungslehre, S. 129 ff, wobei zu beachten ist, daß er in der Machtbegrenzung das einzige Ziel sieht.

16) So Böckenförde, Geschichtliche Entwicklung und Bedeutungswandel der Verfassung, JA 1984, 325 (326); dazu auch v. Arnim, Staatslehre, S. 32 ff.

17) Stern, Staatsrecht I, § 3 III 9 (S. 95 f); Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 26 (S. 12).

18) Dazu Wahl, Der Vorrang der Verfassung und die Selbständigkeit des Gesetzesrechts, NVwZ 1984, 401 (401 f) m.w.N.; beachte auch die Durchdringung des exekutivischen Organisationsrechts durch die Ordnung des GG, die Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 13 f, S. 275, überzeugend nachweist.

ohne die Möglichkeiten zur Durchsetzung festzulegen.¹⁹⁾ Denn bei einer Verfassung, die das "Wie" ihrer Realisierung nicht enthält und die Durchführung dem einfachen Gesetzgeber überläßt, würde die Gefahr bestehen, daß die Ordnungs- und Stabilisierungsfunktion für das Zusammenleben der Menschen verloren ginge.²⁰⁾ Gerade die Aufnahme materieller Prinzipien stellt ein prägendes Moment liberal-demokratischer Konstitutionen dar.²¹⁾ Die Grundrechte sind als das wohl wichtigste materielle Ordnungsprinzip anzusehen.²²⁾ Daneben wird durch die Aufnahme eindeutiger Strukturanforderungen an das Staatsgefüge sichergestellt, daß dieses die vom Verfassungsgeber beabsichtigte Gestalt hat.²³⁾ Die Anforderungen, die - in Anlehnung an Stern²⁴⁾ - "Strukturprinzipien" genannt

19) Interessant die wohl neue Betrachtungsweise v. Arnims, Staatslehre, S. 174 ff, der Grundwerte und nicht Staatszwecke als Basis der bundesrepublikanischen Ordnung annimmt und bereits durch die Grundwerte z.T. modale Aspekte verwirklicht sieht; in diese Richtung gehend wohl auch Saladin, Verantwortung als Staatsprinzip, S. 161 ff (insbes. S. 197 ff).

20) Stern, Staatsrecht I, § 3 III 10 (S. 96 f); Leisner, Effizienz als Rechtsprinzip, S. 9, sieht in den Verfassungsprinzipien allgemeine, normativ berechenbare Normen, die die Ordnungsfunktion wahren; zur stabilisierenden Bedeutung des Art. 79 Abs. 3 GG Bryde, in: v. Münch, GG, Art. 79 Rdnr. 24 f.

21) Maunz, Staatsrecht, § 5 I (S. 29 f); Badura, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2709 f.

22) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 116 (S. 47 f); umfassend v. Münch, in: v. Münch, GG, vor Art. 1 Rdnr. 16 ff m.w.N..

23) Beachte Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 I Rdnr. 8 ff, der davor warnt, den Strukturbestimmungen neben ihrem materiellen Charakter auch politisches Gewicht beizumessen; zum Ganzen Stern, Staatsrecht I, § 4 II 3 (S. 121 f) m.w.N..

24) Staatsrecht I, Vorbemerkung, S. 551 ff; Schick, Bonner Grundgesetz und Weimarer Verfassung - heute, AöR 1969 (Bd. 94), 353 (363 f) differenziert zwischen Strukturen und Prinzipien; allgemein zur Bedeutung der Bildung von Grundstrukturen für die Gewinnung rechtlicher Erkenntnisse, Larenz, Methodenlehre, S. 450 ff.

werden sollen, werden insbesondere durch die Art. 20 und 28 GG ausgedrückt,²⁵⁾ wobei möglicherweise auch Art. 1 GG solche enthält.²⁶⁾

Diese Strukturprinzipien beinhalten zwar die Staatsziele, wirken aber bereits transformierend, indem sie die Ziele in einer bestimmten Richtung ausgestalten. Das Ziel wird von ihnen "vorformuliert" und zugleich konkretisiert. Die Unterscheidung zwischen "Ziel" und "Prinzip" ist gleichwohl von Bedeutung, da ein Prinzip auch mehrere Ziele ausdrücken kann bzw. verschiedene Prinzipien unter anderen das gleiche Ziel verfolgen können.²⁷⁾

3. Notwendigkeit von Durchsetzungsmechanismen zur Wahrung der Prinzipien

Die Prinzipien selbst bedürfen, um im realen Verfassungsprozeß Geltungskraft zu erlangen, wiederum bestimmter Regelungen, die ihre Durchsetzung sichern.²⁸⁾ Da das GG die Strukturprinzipien selbst nicht definiert,²⁹⁾ muß-

25) Ausführlich Stern, Staatsrecht I, §§ 17 ff (S. 575 ff).

26) Zur Problematik Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 114 ff (S. 47 ff), der die Frage bejaht; dem ist zu folgen, da Art. 1 Abs. 1 GG einen, das gesamte objektive Recht prägenden Grundsatz enthält, so Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 1 Rdnr. 4, BVerfGE 45, 187 (228).

27) Zur Bedeutung derartiger Differenzierungen für die "Verrechtlichung" der Verfassung, Wahl, Der Vorrang der Verfassung und die Selbständigkeit des Gesetzesrechts, NVwZ 1984, 401 (402 f).

28) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 126 (S. 49 f).

29) Stern, Staatsrecht I, § 18 II 1 (S. 599); Wahl, Der Vorrang der Verfassung und die Selbständigkeit des Gesetzesrechts, NVwZ 1984, 401 (409) betont deswegen die Notwendigkeit einer besonderen Begriffsbildung; vgl. auch den Versuch einer Typusbildung durch Schnapp, in: v. Munch, GG, Art. 20 Rdnr. 11.

te ein anderer Weg zur Umsetzung gewählt werden. Dem dient die Konkretisierung entweder durch andere Normen der Verfassung (für das Demokratieprinzip des Art. 20 Abs. 1 GG z.B. durch Art. 20 Abs. 2, Art. 38 und Art. 39)³⁰⁾ oder (wie für das Rechtsstaatsprinzip) durch eine die sachlichen Gegebenheiten beachtende Auslegung der Verfassung.³¹⁾ Die Modi, die die Prinzipien in bestimmte Verfahrensweisen umsetzen, sollen als "Durchsetzungsmechanismen" bezeichnet werden.³²⁾ Die Interpretation der Verfassung und damit ihre Anwendung auf das Rechtsgeschehen, hat sich auch nach dem "objektivierten Willen" des (Verfassungs-)Gesetzgebers zu richten.³³⁾ Dabei sind die allgemeinen hermeneutischen Maßstäbe³⁴⁾ anzulegen,³⁵⁾ so daß eine hinreichende Bestimmung der subjektiven Momente nur dann möglich ist, wenn diese bereits in der Verfassungsurkunde konkretisiert sind.³⁶⁾ Daher kann der Inhalt und der Zweck der Verfassungsprinzipien nur dann zutreffend erfaßt wer-

-
- 30) Deutlich Weber-Fas, Das Grundgesetz, der zwischen Trägerschaft der Herrschaft (S. 50) und der, diese konkretisierenden Ausübung (S. 52) unterscheidet.
- 31) BVerfGE 7, 89 (92), BVerfGE 52, 131 (144).
- 32) Vergleichbar Weber-Fas, Das Grundgesetz, der bei Darlegung des Rechtsstaatsprinzips ähnlich vorgeht, indem er zwischen Strukturen (§ 6 I) i.S. von Strukturprinzipien und Strukturelementen (§ 6 II) i.S. von Durchsetzungsmechanismen differenziert.
- 33) BVerfGE 1, 14 (32 f), BVerfGE 55, 274 (300); allerdings wendet das BVerfG daneben auch rein objektive Methoden an, vgl. BVerfGE 6, 389 (434), BVerfGE 19, 206 (220), BVerfGE 45, 187 (227 f); differenzierend Stern, Staatsrecht I, § 4 III (S. 123 ff); kritisch zum Ganzen Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 61 ff (S. 24 ff).
- 34) Zu diesen Larenz, Methodenlehre, S. 301 ff.
- 35) Stern, Staatsrecht I, § 4 III 1 (S. 127); soweit es um die Konkretisierung bestimmter Verfassungsnormen geht, stimmt auch Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 68 (S. 26) der zusätzlichen Heranziehung zu.
- 36) So auch Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 4.

den, wenn die Betrachtung der Durchsetzungsmechanismen genügend Rückschlüsse zuläßt.³⁷⁾ Eine Umsetzung der Verfassungsprinzipien auf das tatsächliche Geschehen wäre ansonsten nicht möglich.

II. Einzelne Strukturprinzipien

1. Traditionelle Inhalte

Für die in dieser Arbeit anzustellenden Überlegungen sind von den Verfassungsgrundsätzen vor allem das Demokratie-³⁸⁾ und das Rechtsstaatprinzip³⁹⁾ von Bedeutung. Wesentlicher Inhalt des Demokratiebegriffes des GG⁴⁰⁾ ist die Festlegung des Trägers der staatlichen Gewalt, die Beantwortung der Frage nach dem Souverän.⁴¹⁾ Hier wird eine eindeutige Aussage getroffen, indem sämtliche staatliche Autorität vom Volk als dem Träger der Herrschaft, abgeleitet wird.⁴²⁾ Dadurch wird in erster

37) Vgl. beispielsweise die Auslegung des Demokratieprinzips durch Stern, Staatsrecht I, § 18 II 2 (S. 601 ff.).

38) Zu den Einzelheiten Wernicke, in: Bonner Kommentar, Art. 20 Rdnr. 1 c), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 1.

39) Dieses wird ebenfalls durch Art. 20 GG festgelegt, Maunz, Staatsrecht, § 10 I 1 (S. 72), Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 20 Rdnr. 9, BVerfGE 20, 323 (331); zu den Zweifelsfragen anlässlich der Rechtsprechung des BVerfG, Bryde, in: v. Münch, GG, Art. 79 Rdnr. 42.

40) Zu den möglichen unterschiedlichen Ausgestaltungen Bäumlin, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 362 ff.

41) Peters, Geschichtliche Entwicklung und Grundfragen der Verfassung, S. 165, Stern, Staatsrecht I, § 18 II 4 (S. 604), BVerfGE 1, 14 (41).

42) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 133 f (S. 52 f), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 34, Schick, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 170 (S. 269 f); Art. 4 BV (i.d.F. v. 19.7.1973, GVBl 389) bringt dies besonders deutlich zum Ausdruck; wegen einer möglichen Neugestaltung vgl. den Schlußbericht der Enquete-Kommission Verfassungsreform, BT-Drucks. 7/5924, S. 11 ff.

Linie dem Verfassungsziel der Schaffung eines durchgehenden Ordnungsrahmens Rechnung getragen.⁴³⁾ Das Rechtsstaatsprinzip⁴⁴⁾ hingegen verlangt, daß die Ausübung bestimmter Formen der abgeleiteten Macht der Legitimation eines ermächtigenden Gesetzes bedarf, um das Verfassungsziel der Freiheitssicherung zu wahren.⁴⁵⁾ Da die Gesetzesbindung für sich diese Zielerreichung nicht genügend ausdrücken kann, muß auch noch die Effektivierung durch den Rechtsschutz zum Inhalt des Prinzips gezählt werden.⁴⁶⁾

Verschiedentlich wird das Rechtsstaatsprinzip wegen seiner Wertgebundenheit nur als Teil des Demokratieprinzips aufgefaßt,⁴⁷⁾ während die wohl herrschende Auffassung die eigenständige Bedeutung betont.⁴⁸⁾ Obwohl auch dem Demokratieprinzip eine freiheitssichernde Komponente zu entnehmen ist,⁴⁹⁾ beruht dieser materiale Bestandteil, ebenso wie hinsichtlich des Rechtsstaatsprinzips,

43) Dies wird insbesondere an den Bezügen zur Regierungsform sichtbar, so Stern, Staatsrecht I, § 22 I (S. 955); dazu auch Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 214 ff.

44) Zum Streitstand hinsichtlich eines formellen oder eines materiellen Rechtsstaatsverständnisses vgl. Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 22.

45) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 193 ff (S. 72 f), Stern, Staatsrecht I, § 20 III 1 (S. 781 f).

46) Weber-Fas, Finanzgerichtsbarkeit im freiheitlichen Rechtsstaat, NJW 1975, 1945 (1947).

47) Peters, Geschichtliche Entwicklung und Grundfragen der Verfassung, S. 166 f; wohl auch Wernicke, in: Bonner Kommentar, Art. 20 Rdnr. 2 g), 3, der allerdings die Einbeziehung über die Gewaltenteilung vornimmt.

48) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VII Rdnr. 3, Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 21, Stern, Staatsrecht I, § 20 II 2 (S. 778), Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 185 (S. 72 f), BVerfGE 20, 323 (331); unklar BVerfGE 19, 342 (348 f).

49) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 36 ff m.w.N..

darauf, daß das GG insgesamt eine auch materiale Ordnung darstellt.⁵⁰⁾ Daraus läßt sich jedoch nicht folgern, daß das eine Prinzip nur eine Ausformung des anderen sei. Da die Umsetzung der Verfassungsprinzipien in das Rechtsleben mittels der Durchsetzungsmechanismen erfolgt, kann die Problematik einer Verzahnung erst auf dieser Ebene auftreten. Auch in diesem Falle besteht keine vollständige Kongruenz der Prinzipien und damit keine Möglichkeit zur Unterordnung, da die jeweiligen Durchsetzungsmechanismen nicht dem Prinzip im Ganzen, sondern nur Bestandteilen zur Geltung verhelfen.⁵¹⁾

Unklarheit besteht darüber, ob der Gewaltenteilungsgrundsatz als Verfassungsprinzip⁵²⁾ oder nur als Ausfluß des Rechtsstaatsprinzips aufzufassen sei.⁵³⁾ Dieses wird zwar nicht ausdrücklich durch das GG normiert, kann aber aus den Ausprägungen der Absätze 2 und 3 des Art. 20 GG als Bestandteil der Regelungen der Vorschrift

50) Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 51, Stern, Staatsrecht I, § 18 II 6 (S. 622).

51) Wegen der dadurch gegebenen Ergänzungswirkung ist auch die Kritik des material verstandenen Rechtsstaats (dazu Grimm, Reformalisierung des Rechtsstaats als Demokratiepostulat?, JUS 1980, 704 ff) unbegründet.

52) So Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 476 (S. 183), Rdnr. 481 (S. 184), dessen Zweifel sich nur auf den Inhalt beziehen, Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 228 ff, (anders derselbe in: Maunz/Düring/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 2), Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 20 Rdnr. 19; unklar BVerfGE 3, 225 (247), BVerfGE 34, 52 (59 f).

53) Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 3 (S. 792 ff), Maunz, Staatsrecht, § 10 I (S. 72), Stein, Staatsrecht, § 5 VI (S. 64 ff), Schnapp, in: v.Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 23, Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 72 f, BVerfGE 30, 1 (24).

hergeleitet werden.⁵⁴⁾ Dadurch, daß das Prinzip erst aufgrund seiner Konkretisierungen erschlossen werden kann, muß sein Inhalt über den seiner Ausformungen hinausgehen. Eine der Ausformungen, die den Schluß auf die Existenz des Rechtsstaatsprinzips zuläßt, stellt der Grundsatz der Gewaltenteilung dar (Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG).⁵⁵⁾ Wegen der Herstellung der organisatorischen Voraussetzungen der Gesetzesbindung - durch Festlegung der entsprechenden Organe⁵⁶⁾ mit dem Ziel - die Freiheit des Einzelnen zu sichern,⁵⁷⁾ drückt der Gewaltenteilungsgrundsatz einen Teilbereich des Rechtsstaatsprinzips aus. Er muß deswegen als Durchsetzungsmechanismus des Rechtsstaatsprinzips aufgefaßt werden, so daß ihm keine gleichartige Bedeutung zukommen kann.

2. Problematik der Einordnung der Kontrolle als eigenständiges Verfassungsprinzip

a) Lösungsmodelle in der Literatur

Im folgenden kann keine vollständige Darstellung der entsprechenden Werke erfolgen,⁵⁸⁾ sondern die Untersuchung muß darauf beschränkt bleiben, ob die einzelnen Autoren Kontrolle als Verfassungsprinzip oder als Durchsetzungs-

54) Ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 20 II (S. 776 ff) m.w.N.; das BVerfG führt es aus einer "Zusammenschau der Bestimmungen des Art. 20 Abs. 3 GG ... 1 Abs. 3 GG, Art. 19 Abs. 4 GG, Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG, sowie aus der Gesamtkonzeption des GG" her, BVerfGE 2, 380 (403), BVerfGE 49, 148 (163 f), BVerfGE 52, 131 (144); kritisch zum Ganzen Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 182 Fußnote 9.

55) Maunz, Staatsrecht, § 10 I (S. 72).

56) So Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 55.

57) Statt aller Kägi, Von der klassischen Dreiteilung zur umfassenden Gewaltenteilung, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 286 (290).

58) Diesbezüglich sei auf Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 144 ff, verwiesen.

mechanismus verstehen. Die Beantwortung der Frage ist bedeutsam für die Stellung reiner Kontrollorgane, da bei Annahme eines prinzipiellen Charakters Kontrolle möglicherweise durch den Gewaltenteilungsgrundsatz konkretisiert wird, so daß eine Relevanz des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG für die Einordnung bestehen könnte.

aa) Loewenstein⁵⁹⁾

Ausgangspunkt aller Überlegungen in Richtung eines besonderen Kontrollverständnisses stellt die Monographie Loewensteins dar. Für ihn stellt sich als oberstes Ziel einer Verfassung (Telos) das der Machtverteilung zwischen Herrschern und Beherrschten dar.⁶⁰⁾ Als unverzichtbaren Bestandteil der Verfassung betrachtet er, neben Machtbegrenzungseinrichtungen, die Anerkennung gewisser Individualrechte und Grundfreiheiten,⁶¹⁾ die er aber wiederum nur als Kontrollmechanismen auffaßt.⁶²⁾ Damit eine Verfassung ihr "Telos" erreichen kann, stellt er eine neue Funktionendreiheit auf:⁶³⁾ die politische Grundentscheidung, die die Staatsform festlegt, ihre Ausführung und die politische Kontrolle, wobei die Funktionen einander jeweils bedingen.⁶⁴⁾ Den Ausgangspunkt hierfür findet er in der Gewaltenteilungslehre Montesquieus,⁶⁵⁾ die er nur im vorindustriellen, feudalen Zeitalter für anwend-

59) Verfassungslehre, 2. Auflage, Tübingen 1969 (1. Auflage, Tübingen 1959).

60) S. 127 ff (insbes. S. 129).

61) S. 131.

62) S. 333 ff.

63) S. 39 ff.

64) S. 46.

65) Montesquieu, Vom Geist der Gesetze, Band I, Buch XI, Kapitel 6.

bar hält,⁶⁶⁾ und ersetzt deswegen die drei Gewalten durch die obigen Funktionen.

Unter Anlegung des Stufenverhältnisses zwischen Verfassungsziel, Verfassungsprinzip und Durchsetzungsmechanismus erweist sich die Kontrolle als eines der drei Verfassungsprinzipien Loewensteins. Das Verfassungsziel stellt die Machtbegrenzung dar, welches durch die drei Funktionen ausgedrückt wird. Die Durchsetzung der Funktionen wird von den verschiedensten Instrumenten gewährleistet.⁶⁷⁾

Somit ist Kontrolle nach Auffassung Loewensteins als Verfassungsprinzip zu verstehen.

bb) Fuchs⁶⁸⁾

Fuchs will keine die Verfassung insgesamt betreffende Kontrolltheorie aufstellen, sondern die unbefriedigende Diskussion über die Stellung des BRH⁶⁹⁾ durch eine theoretische Verifizierung des Kontrollbegriffs beenden.⁷⁰⁾ Er wendet die klassische Gewaltenteilung im Sinne einer Funktionenteilung an und erweitert sie um eine vierte Funktion, die Kontrolle,⁷¹⁾ als deren alleinigen Träger er den BRH ansieht.⁷²⁾

66) S. 38; vgl. auch die Kritik im Nachtrag, S. 422 f.

67) Siehe S. 167 ff; dabei differenziert Loewenstein zwischen vertikalen und horizontalen Kontrollen und untergliedert diese in Inter- und Intraorgankontrollen.

68) Wesen und Wirken der Kontrolle, Tübingen 1966.

69) S. 1 ff.

70) Wobei er auf Loewenstein nur am Rande Bezug nimmt, S. 22 Fußnoten 13 f, S. 27 Fußnote 37.

71) S. 24 ff.

72) S. 17.

Fuchs hat allerdings darauf verzichtet zu untersuchen, in welcher Weise die Gewaltenteilung in die Struktur des GG eingebunden ist.⁷³⁾ Da er die Kontrolle als vierte Staatsfunktion auffaßt, ließe sich deren Bedeutung in der Verfassungssystematik nur durch die Eingruppierung der Funktionenzuordnung der Gewaltenteilung feststellen. Wegen des Fehlens diesbezüglicher Aussagen kann die Arbeit von Fuchs keine Erkenntnisse für das anstehende Problem bieten.

cc) Scheuner

(1) Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung⁷⁴⁾

Scheuners erste Untersuchung bezieht nur den Bereich der politischen Kontrolle ein und läßt den der Rechtskontrollen außer acht.⁷⁵⁾ Für ihn stellt die politische Kontrolle eine zwingende Folge der repräsentativen Demokratie dar,⁷⁶⁾ wobei der im Gewaltenteilungsgrundsatz verankerte Kontrollgedanke nur eine Ausdrucksform einer weitgehenden Kontrolle ist.⁷⁷⁾

Der auf die politische Kontrolle beschränkte Begriff stellt demnach einen Ausfluß des Demokratieprinzips dar. Da Kontrolle zur Durchsetzung dieses Prinzips dient, kann sie nicht als eigenes Prinzip verstanden werden, sondern muß als Durchsetzungsmechanismus aufgefaßt werden.

73) S. 20 ff.

74) In: Festschrift für Gebhard Müller, Tübingen 1970, S. 379 ff.

75) S. 382, wobei hierzu sowohl die Aufsicht als auch die justitiellen Verfahren gezählt werden.

76) S. 380 (insbes. S. 384 ff).

77) S. 381 ff (deutlich S. 395).

(2) Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat⁷⁸⁾

In dieser Veröffentlichung geht Scheuner von einem umfassenden Kontrollbegriff aus, da sich die Übergangslinien zwischen politischen und rechtlichen Kontrollen nicht scharf genug trennen lassen.⁷⁹⁾ Er definiert Kontrolle als "Einrichtung, die das gesamte Schema der staatlichen Ordnung durchzieht und verschiedene Formen annehmen kann"⁸⁰⁾ und betont den machtbegrenzenden und freiheitssichernden Charakter.⁸¹⁾ Daher zeigt er die Bezüge zum Rechtsstaatsprinzip⁸²⁾ und die Gemeinsamkeiten mit dem Gewaltenteilungsgrundsatz⁸³⁾ auf.

Gerade an diesem Vergleich wird deutlich, daß Scheuner die Kontrolle nicht als eigenständiges Verfassungsprinzip auffaßt, sondern sie, ebenso wie den Gewaltenteilungsgrundsatz, als Mittel zur Durchsetzung des Demokratie- sowie des Rechtsstaatsprinzips auffaßt.

dd) Herzog⁸⁴⁾

Herzog spricht zwar von einem "Prinzip der Kontrolle",⁸⁵⁾ bezieht dieses aber auf den demokratischen Staat, welcher nur dann als solcher zu bezeichnen ist, wenn die Entscheidungen der Exekutive und Legislative vom Souverän, dem Volk, kontrolliert werden können.⁸⁶⁾ Das

78) Hannover 1977.

79) S. 9.

80) S. 10.

81) S. 15.

82) S. 20 f.

83) S. 28 ff.

84) Allgemeine Staatslehre, Frankfurt a.M. 1971, S. 350 ff.

85) S. 350.

86) S. 354.

Ziel der Kontrolle staatlicher Willensbildung liegt für ihn in der Optimierung der Entscheidungen, wobei er die dafür nötigen organisatorischen Maßnahmen der Arbeit Loewensteins entnimmt.⁸⁷⁾

Trotz Verwendung des Begriffs "Prinzip" geht es Herzog bei der Klassifizierung der Kontrolle nur um einen Durchsetzungsmechanismus zur Verwirklichung des Verfassungsprinzips Demokratie.

ee) Brunner⁸⁸⁾

Brunner versteht unter einer Verfassung eine Teilordnung der gesellschaftlichen Gesamtvorgänge, durch welche die Angelegenheiten des Gemeinwesens gestaltet werden.⁸⁹⁾ Er folgert daraus, daß eine Verfassung nicht allein eine statische Struktur darstellt, sondern daß das System der Institutionen in einem dynamischen Zusammenhang steht. Struktur und Prozeß bilden die Verfassungsordnung, wobei die den Wirkungszusammenhang herstellenden Elemente verschieden sein können.⁹⁰⁾ Der Tatbestand der spezifischen Wirkungen wird von ihm als Funktionszusammenhang definiert.⁹¹⁾ Zur Ablehnung des Gewaltenteilungsgrundsatzes⁹²⁾ und der Funktionenlehren⁹³⁾ stellt er klar, daß deren Ausgangspunkte unzutreffend

87) S. 351 ff.

88) Kontrolle in Deutschland, Köln 1972; vgl. auch die zustimmende ausführliche Besprechung Kahrenkes, Kontrolle als ergänzende Verfassungsfunktion, DöH 1975 (Jg. 16), 151 ff.

89) S. 18 ff.

90) S. 23 f.

91) S. 33 ff.

92) S. 35 ff.

93) S. 41 ff (insbes. S. 46 ff); zu den Funktionenlehren Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 8 ff.

sind. Für die Gewinnung der Funktionen darf weder auf den Verfassungstypus noch auf den Verfassungszweck abgestellt werden. Ansatzpunkt kann nur der dynamische Teil des Verfassungsprozesses sein, der in Funktionen zerlegbar ist.⁹⁴⁾ Die zwei Funktionen, die dadurch gewonnen werden, sind die der "Entscheidung" und der "Durchführung", während die Kontrolle als für die Gestaltung nicht notwendige Funktion nur eine Nebenfunktion darstellt.⁹⁵⁾

Die Ausführungen Brunners auf die hier angestellte Frage anzuwenden ist schwierig, da Brunner die Existenz von Verfassungszielen a priori verneint,⁹⁶⁾ und des weiteren nicht nur mittels rechtlicher, sondern auch anderer, insbesondere soziologischer Erwägungen,⁹⁷⁾ zu seinen Ergebnissen gelangt. Gleichwohl ist die Differenzierung zwischen Struktur und Prozeß⁹⁸⁾ brauchbar. Das statische Element der Struktur ist Voraussetzung für den hierdurch vorgegebenen dynamischen Prozeß der Realisierung der Verfassung. Auch wenn Brunner das Bestehen von Staatszielen verneint, die durch Prinzipien ausgedrückt werden können, so muß er doch eine Abstufung vornehmen. Folgt aus der Struktur der Prozeß, so stellt die Gestaltungswirkung das entscheidende Merkmal des Prozesses dar,⁹⁹⁾ wodurch der Wirkungszusammenhang,

94) S. 63 f.

95) S. 66 ff.

96) S. 64.

97) S. 20 ff; zu weiteren Bedenken gegen Brunners formale Untersuchung, Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 364 f.

98) S. 23.

99) Deswegen ist die bloße Einteilung in Entscheidung und Vollzug ungenügend, so Scheuner, Das Gesetz als Auftrag der Verwaltung, DöV 1969, 585 (589).

als der die Verfassungordnung definiert ist, herbeigeführt wird. Dem dienen die Funktionen der "Entscheidung" und der "Durchführung". Das Modell Brunners zeigt demnach eine Dreiteilung auf, die mit der hier vorgenommenen in Verfassungsziel, Verfassungsprinzip und Durchsetzungsmechanismus in ihrem Stufenverhältnis übereinstimmt. Ausgehend von der Struktur ergeben sich die Modalitäten des Prozesses, welcher durch die Haupt- und Hilfsfunktionen gesteuert wird. Da die Kontrolle erst in dieser dritten Stufe Bedeutung gewinnt, muß sie als Durchsetzungsmechanismus gewertet werden.

ff) Meyn¹⁰⁰⁾

Ausgehend von den in Art. 79 Abs. 3 GG fixierten änderungsfesten Strukturbestimmungen¹⁰¹⁾ analysiert Meyn die in diesen Bestimmungen enthaltenen Kontrollelemente. Wegen der besonderen Bedeutung des Demokratieprinzips ("Grundprinzip")¹⁰²⁾ beginnt er die Untersuchung mit diesem und kommt zu dem Ergebnis, daß Kontrolle und Demokratieprinzip nicht identisch sind. Allerdings stellt Kontrolle das Surrogat für das utopische Ideal der unmittelbaren Demokratie dar und damit eine notwendige Folge der Ausgestaltung des GG als repräsentative Demokratie.¹⁰³⁾ Dem Gewaltenteilungsgrundsatz ist keine Kontrollwirkung zu entnehmen, sondern die Kontrollwirkungen ergeben sich aus anderen Bestimmungen des GG.¹⁰⁴⁾

100) Kontrolle als Verfassungsprinzip, 1. Auflage, Baden-Baden 1982.

101) S. 180 ff.

102) S. 184.

103) S. 183 ff (insbes. S. 204).

104) S. 207 ff (insbes. S. 222).

Das Rechtsstaatsprinzip stellt die formale Grundlage der Kontrolle dar, indem es wegen der daraus resultierenden Gesetzesbindung vor der Entscheidung gestaltend wirkt ¹⁰⁵⁾ als auch den Maßstab für die Kontrolle bietet. Auch dem Bundesstaatsprinzip entnimmt Meyn Kontrollelemente. ¹⁰⁶⁾

In seiner fundierten Untersuchung kommt Meyn zu dem Ergebnis, daß die Entscheidung des Verfassungsgesetzes für das Demokratiemodell des GG zugleich eine für Kontrolle als Verfassungsprinzip war. Somit ist Kontrolle als eigenständiges Verfassungsprinzip aufzufassen, wobei anzumerken ist, daß Meyn im Gegensatz zu Loewenstein den Boden der üblichen Verfassungsdogmatik nicht verläßt, sondern aus ihr heraus sein Konzept entwickelt.

gg) Krebs ¹⁰⁷⁾

Im Gegensatz zu den vorherigen Autoren will Krebs Kontrolle nicht aus der Verfassung heraus erfassen, sondern er entwickelt einen abstrakt für ein jedes Kontrollverfahren gültigen Begriff. ¹⁰⁸⁾ Krebs führt aus, daß Kontrolle, allein als Moment der Machthemmung durch Einwirkung auf den Kontrollierten verstanden, ¹⁰⁹⁾ die Gefahr in sich birgt, daß die vom Kontrolleur ausgeübten Befugnisse fraglos hingenommen werden. ¹¹⁰⁾ Daher

105) S. 317 ff (insbes. S. 337).

106) S. 223 ff.

107) Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, Heidelberg 1984.

108) S. 4.

109) S. 7 ff.

110) S. 14 ff.

muß Kontrolle auch als Vergleich zwischen einem Ist- und einem Sollwert verstanden werden.¹¹¹⁾ Der dynamische Vorgang der Verhältnisbestimmung zwischen diesen beiden Werten,¹¹²⁾ der allerdings nur annähernde Objektivität ermöglicht, verdeutlicht das mit der Kontrolle verbundene Machtproblem und eröffnet damit die Frage nach der rechtlichen Kompetenz und Legitimation.¹¹³⁾ Der Zweck von Kontrollen im Verfassungsprozeß liegt für Krebs darin, als Teil eines jeden Entscheidungsvorgangs¹¹⁴⁾ die bereits getroffenen oder auch die zukünftigen Entscheidungen zu bestimmen bzw. zu ihrer Verwirklichung beizutragen.¹¹⁵⁾ Von diesen Grundpositionen ausgehend verneint er die Möglichkeit einer Anerkennung der Kontrolle als eigene Staatsfunktion,¹¹⁶⁾ die neben denen der Gesetzgebung, Verwaltung und Rechtsprechung steht.¹¹⁷⁾ Da Kontrolle integraler Bestandteil jeder Entscheidung ist, muß deren Standort im Rahmen der gegebenen Kompetenzordnung des GG zu finden sein.¹¹⁸⁾

Kontrolle kann daher nach Auffassung von Krebs kein Verfassungsprinzip sein. Sie kann nur auf der Ebene der Durchsetzungsmechanismen eingesetzt werden, sofern sie eine eigenständige Wirkung innerhalb des Entscheidungsprozesses entwickelt.

111) S. 14.

112) S. 16.

113) S. 17.

114) S. 27 ff.

115) S. 37.

116) S. 38 ff.

117) S. 40.

118) S. 41 ff (insbes. S. 51).

b) Ungeeignetheit eines eigenständigen Kontrollprinzips

Die Verfassungsprinzipien des GG dienen dazu, die nicht explizit genannten Verfassungsziele zu aktualisieren. Durch die Kontrolle selbst kann weder das Verfassungsziel "Herstellung eines bindenden Grundsystems" noch das der "Freiheitssicherung"¹¹⁹⁾ ausgedrückt werden. Denn Kontrolle muß in einem konkreten Bezug zu einem bestimmten zu erreichenden Zweck stehen.¹²⁰⁾ Dieser Zweck kann erst durch die die Verfassungsziele konkretisierenden Verfassungsprinzipien vorgegeben werden. Der zu fordernde konkrete Bezug ist nur dann herzustellen, wenn Kontrolle als Durchsetzungsmechanismus eines oder mehrerer Verfassungsprinzipien aufgefaßt wird.¹²¹⁾ Die Aktualisierung der Verfassungsziele allein durch die Kontrolle ist daher nicht möglich.¹²²⁾ Dieses Ergebnis folgt gerade auch aus der Auffassung von Meyn, daß Kontrolle nur ein Surrogat für ein nicht realisierbares Demokratieideal sei. Da er Kontrolle als notwendige Folge der Einrichtung einer repräsentativen Demokratie versteht,¹²³⁾ drückt er damit aus, daß die

119) Vgl. S. 7 f.

120) So Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 18, sowie Häberle, Besprechung zu Meyn: Kontrolle als Verfassungsprinzip, DVBl 1984, 61 (62), der Kontrolle nur in Beziehung zu anderen Verfassungseinrichtungen als sinnvoll ansieht.

121) Insoweit ist den Auffassungen Scheuners, Brunnens und Krebs' zu folgen.

122) Im Ergebnis auch Maunz, Besprechung zu Meyn: Kontrolle als Verfassungsprinzip, DöV 1983, 688, der die These Meyns nur dann für akzeptabel erachtet, wenn der Begriff Verfassungsprinzip auf alle Institutionen des GG ausgedehnt wird.

123) Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 204; beachte die diesbezügliche Kritik Häberles, Besprechung zu Meyn: Kontrolle als Verfassungsprinzip, DVBl 1984, 61 (63).

Durchsetzung eines so verstandenen Demokratieprinzips nur möglich ist, wenn es durch Kontrollmechanismen abgesichert wird. Aus diesem Sicherungszweck ergibt sich jedoch, daß der Kontrolle kein Prinzipiencharakter zukommen kann, da sie immer auf andere Prinzipien bezogen sein muß und erst durch diese anderen Prinzipien die Notwendigkeit der Kontrolle überhaupt begründet wird.

Im Gegensatz zu der Arbeit Meyns kann das Werk Loewensteins überhaupt keine Anwendung auf das GG finden. Denn Machtbegrenzung per se kann nicht als oberstes Verfassungsziel angesehen werden.¹²⁴⁾ Das GG stellt den Menschen als höchsten Wert voran, so daß Machtverteilung entweder als Strukturprinzip dieses Ziel ausdrücken kann oder nur als Durchsetzungsmechanismus anderer das Ziel ausdrückender Prinzipien angesehen werden muß. Da Loewenstein keine weiteren Verfassungsziele anerkennt, ist eine Umsetzung seiner Konzeption, unter Verwendung der hier angelegten Maßstäbe, auf das GG nicht möglich, da es deswegen an vergleichbaren Anknüpfungspunkten mangelt.¹²⁵⁾

Gegen die Einordnung der Kontrolle als Verfassungsprinzip spricht allerdings nicht, daß das GG ein solches nicht erwähnt, da auch das Rechtsstaatsprinzip erst aus seinen Ausformungen ermittelt wird.¹²⁶⁾

III. Durchsetzungsmechanismen

Zusammenfassend sollen an dieser Stelle die die Strukturprinzipien der Demokratie und des Rechtsstaats durchsetzenden Mechanismen aufgezeigt werden, um deren grundsätz-

124) So aber Loewenstein, Verfassungslehre, S. 129.

125) Kritisch zur Vorgehensweise Loewensteins auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 8.

126) Das GG erwähnt nur an versteckter Stelle die Kontrolle (Art. 45 b S. 1) und den Rechtsstaat (Art. 28 Abs. 1 S. 1).

liche Wirkungsweise darzustellen. Hieraus lassen sich Schlüsse auf das Verhältnis der Kontrolle zur Gewaltenteilung ziehen, soweit beide als voneinander getrennte Durchsetzungsmechanismen verstanden werden müssen.

1. Ausdrucksformen des Demokratieprinzips

In Art. 20 Abs. 2 konkretisiert das GG die Idee der Volkssouveränität, indem es die Ausgestaltung der Herrschaftsausübung, der entsprechenden Einrichtungen und deren Legitimation regelt,¹²⁷⁾ wobei durch die Festlegung der Organe eine "Basisdemokratie" abgelehnt und die Durchführung des Repräsentationssystems gefordert wird.¹²⁸⁾ Die endgültige Normierung der mittelbaren Demokratie erfolgt durch Art. 38 Abs. 1 S. 2 GG,¹²⁹⁾ welche eine Absicherung durch die Periodizität der Herrschaftsausübung findet (Art. 39 Abs. 1 S. 1 GG).¹³⁰⁾ Die Wahlen selbst (Art. 38 Abs. 1 S. 1 GG) bedeuten eine Bestätigung der Machtträger und damit der Volkssouveränität.¹³¹⁾ Art. 20 Abs. 2 S. 1 GG fordert, daß jegliche Machtausübung vom Volk legitimiert ist¹³²⁾ und stellt in Verbindung mit Art. 20 Abs. 2 S. 2 2. Hs. GG eine "Legitimationskette" auf,¹³³⁾

127) So Stern, Staatsrecht I, § 18 II 4 (S. 604), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 2 ff.

128) Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 107; allgemein zum Repräsentationsgedanken Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 16 (S. 90 ff).

129) Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 53 f.

130) BVerfGE 18, 151 (154).

131) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 145 ff (S. 56 ff), Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 13.

132) Thieme, Alle Staatsgewalt geht vom Volke aus, JZ 1955, 657 ff, sieht im Ausbau der dritten Gewalt eine Durchbrechung dieses Erfordernisses.

133) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 46 ff, BVerfGE 47, 253 (275), BVerfGE 49, 89 (125).

wobei zugleich eine bestimmte Ämterverfassung bedingt wird.¹³⁴⁾ Durch das Mehrheitsprinzip wird die grundsätzliche Methode der Entscheidungsfindung bestimmt.¹³⁵⁾ Die vom GG garantierte Meinungsfreiheit in all ihren Ausformungen konkretisiert abschließend das Demokratieverständnis des GG.¹³⁶⁾

2. Erscheinungsbilder des Rechtsstaatsprinzips

Als formelle Durchsetzungsformen dieses Prinzips¹³⁷⁾ sind die Schriftlichkeit der Verfassungsurkunde,¹³⁸⁾ die Aufteilung der Staatsgewalt auf verschiedene Verantwortungsträger,¹³⁹⁾ der Grundsatz der Rechtsgebundenheit¹⁴⁰⁾ sowie die Einrichtung eines Systems zur Erlangung von Rechtsschutz¹⁴¹⁾ anzuführen. Materielle Wirkungskraft¹⁴²⁾ erfährt das Rechtsstaatsprinzip insbeson-

134) Stern, Staatsrecht I, § 18 II 5 (S. 610).

135) Maunz, Staatsrecht, § 9 II 2 (S. 63 f), BVerfGE 1, 299 (315), BVerfGE 29, 154 (165); umfassend dazu Stern, Staatsrecht I, § 18 II 5 (S. 611 ff).

136) Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 15, Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 20 Rdnr. 8 a, Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 159 ff (S. 62 ff), BVerfGE 27, 71 (81).

137) Zu den historischen Hintergründen Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 23 (S. 181 ff).

138) Maunz, Staatsrecht, § 10 I (S. 73).

139) Vgl. dazu S. 14 Fußnote 53.

140) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VI Rdnr. 1, Hesse, Verfassungsrecht, 193 ff (S. 71 ff).

141) Maunz, Staatsrecht, § 10 I (S. 73).

142) Zur Notwendigkeit einer Differenzierung zwischen formellen und materiellen Kriterien Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VII Rdnr. 15 ff, BVerfGE 52, 131 (144 f).

dere aufgrund der Durchsetzbarkeit der Grundrechte,¹⁴³⁾ durch die Pflicht der Verantwortungsträger, für Fehlleistungen gegenüber dem Bürger einzustehen,¹⁴⁴⁾ durch das Übermaßverbot mit seinen besonderen Ausprägungen¹⁴⁵⁾ und durch die Schaffung bestimmter Organisations- und Verfahrensbestimmungen, vor allem hinsichtlich der Exekutive.¹⁴⁶⁾ Herkömmlicherweise wird die Kontrolle nicht zu den Durchsetzungsmechanismen des Rechtsstaatsprinzips gerechnet, sondern als Wirkungsbestandteil des Gewaltenteilungsgrundsatzes verstanden.¹⁴⁷⁾ Ein mögliches Element der Kontrolle, das der Verantwortung, wird jedoch zum Teil als Ausdrucksform des Rechtsstaats aufgefaßt.¹⁴⁸⁾

3. Das Zusammenspiel der Durchsetzungsmechanismen

Ohne die Wechselwirkungen aller Durchsetzungsmechanismen eingehend zu untersuchen, läßt sich feststellen, daß diese, wenn auch in unterschiedlichem Umfang, im Regelfall mehrere Verfassungsprinzipien konkretisieren. So

-
- 143) Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 23 m.w.N., Bethge, Grundrechtsverwirklichung und Grundrechtssicherung durch Organisation und Verfahren, NJW 1982, 1 ff.
- 144) Ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 6 (S. 855 ff).
- 145) Dazu Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VII Rdnr. 71 ff, BVerfGE 19, 342 (348 f).
- 146) Eingehend Kopp, Verfassungs- und Verfahrensrecht, S. 54 ff, v. Arnim, Staatslehre, S. 197 ff, BVerfGE 17, 306 (313 f).
- 147) Statt aller Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 3 (S. 792 ff).
- 148) Stein, Staatsrecht, § 3 II (S. 21 f), BVerfGE 9, 268 (281 f), BayVerfGE Bd. 4 n.F. Teil II, 30 (32); a.M. Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Gebhard Müller, S. 379 (S. 380), der nur einen Bezug zum Demokratieprinzip für gegeben hält.

dienen Organisationsgrundsätze dem demokratischen Prinzip¹⁴⁹⁾ durch Herstellung der Legitimationskette zum Souverän als auch dem Rechtsstaatsprinzip durch Schaffung der Voraussetzungen der Rechtsgebundenheit. Gleiches gilt hinsichtlich der Verantwortung.¹⁵⁰⁾ Die Möglichkeit einer Verzahnung der Verfassungsprinzipien auf der Ebene der Durchsetzungsmechanismen wird durch Verwendung der Ausdrücke "demokratischer Rechtsstaat" oder "rechtsstaatliche Demokratie" angedeutet.¹⁵¹⁾ Der einheitliche Begriff muß gleichwohl antithetisch aufgefaßt werden. Demokratie ohne rechtsstaatliche Bindung des Gesetzgebers an die Verfassung könnte diesem erlauben, letztlich die Demokratie abschaffende Gesetze zu erlassen. Ein Rechtsstaat ohne Einschränkung durch demokratische Grundsätze ließe einen Gesetzespositivismus zu.¹⁵²⁾ Dem obersten Ziel der Verfassung kann nur dann entsprochen werden, wenn sich die Prinzipien gegenseitig bedingen.¹⁵³⁾ Soweit die Durchsetzungsmechanismen zugleich mehrere Prinzipien konkretisieren, dienen sie dazu, die Ausgewogenheit zwischen diesen herzustellen. Bei den Durchsetzungsmechanismen kann jedoch eine Schwerpunktbildung hinsichtlich eines Prinzips bestehen. Deswegen müssen im realen Verfassungsprozeß die Durchsetzungsmechanismen insgesamt so einander zugeordnet werden, daß ein Ausgleich möglich ist. Daher ist es notwendig, sowohl deren Schwer-

149) Zu den Bezügen der Gewaltenteilung zum Demokratieprinzip Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 I Rdnr. 39.

150) Dazu eingehend im folgenden.

151) Ausführlich dazu Stern, Staatsrecht I, § 18 II 6 (S. 623 ff).

152) Zur Problematik Maunz, Staatsrecht, § 10 IV (S. 75 f).

153) Ähnlich Imboden, Gewaltentrennung als Grundproblem, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenteilung, S. 487 (S. 494).

punkte herauszuarbeiten als auch die Unterscheidung zwischen ihnen zu beachten, um die zutreffende Gewichtung zueinander und damit die notwendige Ausgewogenheit zwischen den Verfassungsprinzipien herstellen zu können.

Soweit Kontrolle gegenüber der Gewaltenteilung als eigenständiger Durchsetzungsmechanismus aufgefaßt werden muß, ist demnach eine klare Differenzierung zwischen beiden zu treffen, um die geforderte Konkretisierung der Verfassungsprinzipien vornehmen zu können.

B. Kontrolle und Gewaltenteilung als selbständige Durchsetzungsmechanismen der Verfassungsprinzipien Demokratie und Rechtsstaat

I. Zielgerichtete Kontrolle als eigenständiges Wirkungsinstrument

1. Die Ziele der Kontrolle im Verfassungsprozeß

a) Realisierung des Demokratieprinzips durch Gewährleistung der Legitimation der Machtausübung

Die zentrale Grundaussage des Art. 20 Abs. 2 S. 1 GG, daß das Volk Träger aller Staatsgewalt ist, wird durch den folgenden Satz praktikabel gemacht, in dem die Ausübung dieser Gewalt geregelt wird.¹⁵⁴⁾ Der Verfassungsgeber hat sich damit für die repräsentative Demokratie entschieden.¹⁵⁵⁾ Im Unterschied zur Vertretung, die Willensidentität voraussetzt, basiert der Repräsentationsgedanke auf

154) Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 20 Rdnr. 8 a, Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 30 f; unzutreffend Thieme, Alle Staatsgewalt geht vom Volke aus, JZ 55, 657 ff, der in der Übertragung gerade eine Durchbrechung des Grundsatzes sieht.

155) Statt aller Maunz, Staatsrecht, § 9 II 2 (S. 63); zur Ausgestaltung des Repräsentationssystems umfassend Stern, Staatsrecht I, § 22 III 5 (S. 1006 ff); zur Bedeutung für das GG vgl. auch Schlußbericht der Enquete-Kommission Verfassungsreform, BT-Drucks. 7/5924, S. 11 f.

der Weisungsfreiheit vom eigentlichen Machtinhaber.¹⁵⁶⁾ Da ein einheitlicher Volkswille als Grundvoraussetzung einer Identität nicht bestehen kann, ist es notwendig, die Vielzahl verschiedener Interessen durch ein bestimmtes System zum Ausdruck zu bringen, um das Volk als Träger der Staatsgewalt zu bestätigen.¹⁵⁷⁾ Dies wird durch die Repräsentationstechnik verwirklicht.¹⁵⁸⁾ Unabhängig davon, ob man in der Übertragung der Staatsgewalt auf verschiedene Organe eine Aufspaltung der einheitlichen Gewalt¹⁵⁹⁾ oder nur eine Verteilung derselben sieht,¹⁶⁰⁾ besteht - trotz der Weisungsfreiheit - die Notwendigkeit, die Akte der ausführenden Organe, die als Entscheidungen des Volkes zu gelten haben, diesem gegenüber zu legitimieren.¹⁶¹⁾ Diese "Rückkoppelung" der Machtausübung ist jedoch nur dann in vollem Umfang gewährleistet, wenn sichergestellt werden kann, daß kein Machtträger die ihm zugewiesene Aufgabe¹⁶²⁾ überschreitet. Denn nur soweit das Organ seinen Kompetenzbereich ein-

156) Leibholz, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2194 ff, Zipperli, Allgemeine Staatslehre, § 17 III (S. 109 ff).

157) Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Gebhard Müller, S. 379 (S. 380).

158) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 131 ff (S. 51 ff); beachte die Warnung Herzogs, Allgemeine Staatslehre, S. 217 f, vor einer unreflektierten Übernahme der Repräsentationstechnik.

159) So z.B. Küster, Das Gewaltenproblem im modernen Staat, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenenteilung, S. 1 (S. 18); gegen eine solche Betrachtung wenden sich beispielsweise Kelsen, Allgemeine Staatslehre, S. 229 f sowie Krüger, Allgemeine Staatslehre, S. 922.

160) So Achterberg, Probleme der Funktionslehre, S. 109 ff, unter eingehender Darstellung der verschiedenen Auffassungen.

161) Dazu Stern, Staatsrecht I, § 18 II 4 (S. 604 f).

162) Zur Gewaltenteilung als Zuordnungsproblem vgl. Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 485 ff (S. 186 ff), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 30, BVerfGE 49, 89 (124 f).

hält, ist es durch das Volk legitimiert, da nur innerhalb dieses Rahmens Macht übertragen wurde.¹⁶³⁾

Ein Verzicht auf Kontrolle würde es dem Machtausübenden erlauben, diese Grenzen zu überschreiten, ohne daß eine Aufdeckung möglich wäre, so daß er insoweit Macht ohne Legitimation ausüben könnte.¹⁶⁴⁾ Daher bedarf es des Korrektivs der Kontrolle, um den Eintritt solcher Sachverhalte zu verhindern.¹⁶⁵⁾ Kontrolle dient somit der Sicherstellung des mit dem demokratischen Prinzip verbundenen Gedankens der Legitimation.

Allerdings stellt Kontrolle keine zwingende Folge der Notwendigkeit der Legitimation dar, da diese ihre Wirkung per se entfaltet.¹⁶⁶⁾ Das Bedürfnis nach Kontrolle resultiert daraus, daß es im realen Verfassungsprozeß keine Garantie der Einhaltung der Legitimationsgrundsätze gibt.¹⁶⁷⁾ Während der Durchsetzungsmechanismus der Legitimation das "Wie" der Machtausübung regelt,

163) So auch Mardelartz, Zur sogenannten "mitwirkenden" Kontrolle, insbesondere beim Haushaltsvollzug, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 7 (13); zur Bedeutung der "Ausschließlichkeit" der Zuständigkeitsordnung auch Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 72 IV a (S. 23 f); davon zu trennen ist die Frage, ob zugeordnet werden darf, da diesbezüglich keine Ausschließlichkeitswirkung besteht, dazu ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 36 IV 4 (S. 537 f).

164) Zur Verfassungswidrigkeit BVerfGE 47, 253 (275 f); Bauer, Die neue Gewalt, S. 5, bezeichnet daher zutreffend Kontrolle als die "Verkörperung der Vorstellung: Die Staatsgewalt geht vom Volke aus".

165) Ähnlich BVerfGE 5, 85 (198); zu weiteren Gefahren unkontrollierter Machtausübung, Loewenstein, Verfassungslehre, S. 8.

166) Nämlich durch die Repräsentationstechnik, so Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 46.

167) Im Ergebnis Tiemann, Finanzkontrolle, S. 332 f; zur Sicherungswirkung der Rechnungshofkontrolle in diesem Zusammenhang, BVerfGE 44, 125 (140 ff).

verfolgt Kontrolle das Ziel, eine entsprechende Verfahrensweise zu garantieren. Sie verwirklicht damit unmittelbar das demokratische Prinzip.

b) Verwirklichung des Rechtsstaatsprinzips

aa) Sicherstellung des Grundsatzes der Rechtsgebundenheit durch nachfolgende Kontrolle

Art. 20 Abs. 3 GG bindet die drei Gewalten an die vom Verfassungsgeber geschaffenen Grundsätze und verlangt darüber hinaus, daß die Exekutive und die Judikative die als Gesetz ergangenen Entscheidungen der Legislative befolgen.¹⁶⁸⁾ Die Bindung an Recht und Gesetz¹⁶⁹⁾ stellt einen grundlegenden Durchsetzungsmechanismus des Rechtsstaatsprinzips dar. Die Einhaltung der Rechtsbindung in ihrer Gesamtheit durch alle Gewalten, kann jedoch nur dann garantiert werden, wenn sich deren Maßnahmen daraufhin überprüfen lassen, ob dem Postulat des Art. 20 Abs. 3 GG Folge geleistet wurde. Ohne Kontrolle der Entscheidungen und Handlungen der Organe auf Einhaltung der Rechtsgebundenheit hin, wären Verstöße dagegen möglich, da dann die Entscheidungsträger selbst festlegen könnten, ob sie der Forderung aus Art. 20 Abs. 3 GG entsprochen haben oder nicht.¹⁷⁰⁾ Seine volle Wirksam-

168) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VI Rdnr. 44 leitet daraus eine Allzuständigkeit des Gesetzgebers ab; dagegen BVerfGE 49, 89 (124 ff); ausführlich zum Problemkreis Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 38 ff.

169) Zu den materialen Komponenten Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 796 f).

170) So Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 202 (S. 77), der allerdings schon in der Einrichtung des Rechtsschutzsystems eine Gewähr zur Verhinderung dieser Folgen sieht, a.a.O. (S. 78); gegen diese eingeschränkte Sichtweise Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 320 f; kritisch dazu auch Forsthoff, Die Bindung an Recht und Gesetz (Art. 20 Abs. 3 GG), DöV 1959, 41 (43 f).

keit kann daher der Grundsatz der Rechtsgebundenheit nur dann entfalten, wenn jede der drei Gewalten damit rechnen muß, daß ihre Entscheidungen auf die Befolgung des Grundsatzes hin kontrolliert werden.¹⁷¹⁾ Schon das Wissen um eine mögliche Nachprüfung kann genügen, die Handlungen an Art. 20 Abs. 3 GG auszurichten.¹⁷²⁾ Da der Durchsetzungsmechanismus der Rechtsgebundenheit nur in Verbindung mit dem der Kontrolle das Rechtsstaatsprinzip wirksam konkretisieren kann, fehlt es insoweit an einem eigenständigen Bezug der Kontrolle zu diesem Prinzip.

bb) Kontrolle als Instrument zur Sichtbarmachung der Rechtsgebundenheit

Obwohl soeben festgestellt wurde, daß der Durchsetzungsmechanismus der Rechtsgebundenheit, anders als der der Legitimation, nur zusammen mit der Kontrolle seine Wirkung entfalten kann und damit kein eigenständiger Bezug der Kontrolle zum Rechtsstaatsprinzip gegeben sein kann, muß dieser gleichwohl - unter einem anderen Blickwinkel - bejaht werden.

Der Souverän, das Volk, hat keinen Einblick in die meisten Entscheidungs- und Handlungsabläufe im Rahmen der Machtausübung durch die von ihm eingesetzten Organe. Er bedarf daher eines Mittels, welches ihm erlaubt, festzustellen, ob die Machtträger die ihnen vorgegebenen Gren-

171) In diesem Sinne auch Tiemann, Finanzkontrolle, S. 232 f.

172) Zur präventiven Wirkung der Kontrolle Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 117 sowie S. 217 jeweils m.w.N..

zen eingehalten haben.¹⁷³⁾ Diesem Zweck wird durch die Möglichkeit von Kontrollen Rechnung getragen. So kann beispielsweise durch Einleitung eines abstrakten Normenkontrollverfahrens gemäß Art. 93 Abs. 1 Nr. 2 GG¹⁷⁴⁾ der Gesetzgeber gezwungen werden, die Motive und rechtlichen Vorstellungen, die ihn zum Erlass eines bestimmten Gesetzes bewogen haben, offenzulegen. Nicht entscheidend in diesem Zusammenhang ist, wer die Initiative zur Kontrolle entwickeln darf,¹⁷⁵⁾ sondern daß überhaupt eine Transparentmachung erfolgen kann. Die Sichtbarmachung der Rechtsgebundenheit der Entscheidungen und Handlungen durch die jeweiligen Kontrollverfahren stellen damit den eigenständigen Bezug zum Rechtsstaatsprinzip her.¹⁷⁶⁾ Diese Aufdeckungswirkung kann nicht als Ausdruck des Demokratieprinzips gewertet werden, da sie auf den einen Aspekt beschränkt ist, dem Souverän zu verdeutlichen, daß die Machtträger den Vorgaben der Verfassung und der Gesetze entsprochen haben. Soweit die Transparenz staatlicher Entscheidungsvorgänge als Voraussetzung der Teilhabe des Volkes am politischen Prozeß gefordert wird,¹⁷⁷⁾ liegt gleichwohl keine unmittelbare Konkretisierung des Demokratieprinzips durch die Kontrol-

173) Soweit es den Einzelnen betrifft wird dies z.B. im Verwaltungsverfahren durch das Recht auf Akteneinsicht berücksichtigt; zu den Bezügen zum Rechtsstaatsprinzip ausführlich Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrensrecht, S. 84 ff.

174) Umfassend zum Verfahren Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 93 Rdnr. 17 ff.

175) Abstrakte Verfahren vor dem BVerfG können weder der einzelne Staatsbürger (Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 93 Rdnr. 32), noch das Volk als Ganzes (BVerfGE 13, 54 (85)) einleiten.

176) Nur unter dem Gesichtspunkt der Überprüfbarkeit kommt Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 56 zum gleichen Ergebnis.

177) Dazu ausführlich v. Arnim, Staatslehre, S. 508 ff.

le vor.¹⁷⁸⁾ In diesem Zusammenhang wird das Demokratieprinzip durch die Teilhabe selbst realisiert, während die durch Kontrolle hervorgerufene Öffentlichkeitswirkung auch außerhalb solcher Vorgänge Bedeutung erlangt.

Demnach muß, wegen der Öffentlichkeitswirkung, Kontrolle auch als eigenständiger Durchsetzungsmechanismus des Rechtsstaatsprinzips angesehen werden, wobei diesbezüglich nur unselbständige Bezüge zum Demokratieprinzip gegeben sind.

2. Wirkungsweise zielgerichteter Kontrollen

a) Die grundsätzlichen Verfahrensmodalitäten

aa) Darstellung der Verfahrensgegebenheiten

In Übereinstimmung mit Brunner¹⁷⁹⁾ läßt sich der Kontrollvorgang in folgende Bestandteile aufspalten:

Dem Kontrollsubjekt steht ein Kontrollobjekt gegenüber,¹⁸⁰⁾ welches die Grenze des Verfahrens in persönlicher Hinsicht bestimmt. Sachlich wird der mögliche Verfahrensrahmen durch den Kontrollgegenstand festgelegt. Das Kontrollverfahren muß sich innerhalb des so abgesteckten Bereiches bewegen.

178) Anders Tiemann, Finanzkontrolle, S. 229 f.

179) Kontrolle in Deutschland, S. 75 ff; vgl. auch die zustimmende Einteilung Kahrenkes, Kontrolle als ergänzendes Verfassungsprinzip, DöH 1975 (Jg. 16), 140 (145 f).

180) An dieser Stelle sei bereits auf die Problematik der Kontrolle des BVerfG selbst hingewiesen, welchem kein Kontrollsubjekt gegenüberstehen kann, so daß eine "Eigenkontrolle" durch das "iudicial self-restraint" als Ausweg angeboten wird, hierzu Lichtenberger, Probleme und Möglichkeiten einer Entlastung des BVerfG, BayVB1 1984, 481 (484 f) m.w.N..

Das konkrete Kontrollziel (d.h. das des einzelnen Verfahrens), welches den Kontrollmaßstab definiert, ist im Kontrollgegenstand radiziert,¹⁸¹⁾ denn das konkrete Ziel der Kontrolle muß die Prüfung bestimmter Tatsachen oder Vorgänge zum Inhalt haben, so daß nicht Sachverhalte überprüft werden,¹⁸²⁾ die nicht in die Kompetenz des Kontrollobjekts fallen.¹⁸³⁾ Das Kontrollziel (sowohl das konkrete als auch das übergeordnete) wiederum muß den Kontrollmaßstab bedingen, da dieser nur Hilfsmittel zur Zielerreichung sein kann und keinen selbständigen Zweck neben dem Kontrollziel verfolgen darf.¹⁸⁴⁾

Das übergeordnete - abstrakte - Kontrollziel einer jeden Kontrolle im staatsrechtlichen Bereich ist in der Durchsetzung der Verfassungsprinzipien Demokratie und

181) Anders Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 67, der den Kontrollmaßstab direkt durch den Kontrollgegenstand bedingt sieht; dies kann für Kontrollen im staatsrechtlichen Sinne nicht zutreffen, da diese immer auch die Durchsetzung der Verfassungsprinzipien - abstrakt - mitverfolgen müssen, so daß auch dadurch der Kontrollmaßstab vorgegeben wird; dadurch, daß der Kontrollgegenstand das konkrete Kontrollziel bestimmt und dieses den Maßstab definiert, kann hierbei auch die Bestimmung durch das abstrakte Kontrollziel berücksichtigt werden; anders auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, der die Festlegung des "Ist-Wertes" des Kontrollgegenstandes (S. 15) auch durch den Kontrolleur selbst genügen läßt (S. 16).

182) Insoweit auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 14.

183) So wohl Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 257.

184) Daher kann der Auffassung Krebs', Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 16, nicht gefolgt werden, daß auch der Kontrollmaßstab vom Kontrolleur festgelegt werden kann, da das übergeordnete Kontrollziel nicht zu dessen Disposition stehen darf.

Rechtsstaat zu finden. Erst durch diesen Bezug wird die Kontrolle zielorientiert, da ohne die Vorgabe eines abstrakten Zieles Kontrolle unselbständig, in Abhängigkeit des konkreten Kontrollziels vom Kontrollgegenstand wäre.¹⁸⁵⁾ Das abstrakte Kontrollziel legt fest, warum überhaupt eine Kontrolle nötig ist, während das konkrete Kontrollziel die Realisierung im Einzelfall definiert. Dieser Sachverhalt kann am Beispiel der Außenprüfung (§§ 193 ff AO¹⁸⁶⁾) verdeutlicht werden: Übergeordnetes Ziel dieses Verfahrens ist die Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips durch Sicherstellung der Rechtsgebundenheit bzw. die Grundrechtsverwirklichung im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG.¹⁸⁷⁾ Konkret wird das Ziel durch die Nachprüfung der steuerlich relevanten Tatbestände des einzelnen Steuerpflichtigen erreicht.¹⁸⁸⁾ Demnach muß der Kontrollmaßstab von beiden Zielen ausgerichtet werden.

Beendet wird das Kontrollverfahren durch die Kontrollfeststellung. Die Realisierung der Konsequenzen hieraus gehört nicht mehr zum Kontrollverfahren, sondern stellt ein selbständiges an die Kontrollergebnisse anknüpfendes Verfahren dar.¹⁸⁹⁾ Denn hierfür können andere Grund-

185) So auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 18, der allerdings die Einbeziehung der Kontrolle in den Entscheidungsprozeß als deren übergeordnetes Ziel ansieht (S. 34).

186) I.d.F. v. 22.12.1983 (BGBl I, 1583).

187) So Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, vor § 193 Rdnr. 71.

188) §§ 194 Abs. 1, 199 Abs. 1 AO, dazu Tipke, Steuerrecht, S. 565.

189) So auch Tiemann, Finanzkontrolle, S. 44 ff, Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 79 f, Reiner mann, Messungsprobleme der Rechnungskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 483 (487), Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (20).

sätze (z.B. strafrechtliche, disziplinarrechtliche, organisationsrechtliche Gegebenheiten) maßgeblich sein, die im Kontrollverfahren selbst keine Bedeutung finden dürfen.

Der Auffassung von Krebs, daß die Kontrollverfahren integraler Bestandteil des Entscheidungsprozesses seien,¹⁹⁰⁾ kann nicht gefolgt werden. Es muß eine Unterscheidung zwischen dem konkreten Ziel des Einzelverfahrens und dem übergeordneten Kontrollziel getroffen werden, um die Einbeziehung der Kontrolle in die Verfassungsstruktur herzustellen. Dies ist nicht möglich bei einer auf die Einzelentscheidung beschränkten Betrachtung, da die Rechtfertigung einer jeden staatsrechtlichen Kontrolle nur in der Verfassung zu finden ist. Zwar ist Krebs zuzubilligen, daß die Konsequenzen aus den Kontrollfeststellungen - mindestens zukünftig - Entscheidungen determinieren. Gleichwohl kann die Notwendigkeit bestehen (z.B. hinsichtlich der Aufdeckung der Straftat eines Beamten im Dienst, aufgrund eines Rechnungshofverfahrens), daß zwischen derjenigen Stelle, die die Kontrollfeststellung trifft und derjenigen, die hieraus die Konsequenzen zieht, keine Identität bestehen darf. Eine solche Trennung läßt sich jedoch nur durch Ausgliederung des Kontrollverfahrens aus dem Entscheidungsprozeß erreichen.

190) Vgl. die Zusammenfassung von Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 50.

bb) Das Verhältnis des Kontrollsubjekts zum
Kontrollobjekt

(1) Notwendigkeit der Verantwortlichkeit des
Entscheidungssträgers

Entscheidung läßt sich definieren als die Wahl zwischen möglichen Handlungsalternativen.¹⁹¹⁾ Das Kontrollobjekt entscheidet über bestimmte Tatsachen, um bestimmte Wirkungen hervorzurufen. Das intendierte Ergebnis der Entscheidung, welche hierdurch bereits hinreichend konkretisiert ist bzw. der daran folgende Vorgang legen den Kontrollgegenstand fest. Die Verantwortung des Kontrollobjekts für die Entscheidung stellt die notwendige Beziehung zum Ergebnis her. Die Notwendigkeit dieses Bezuges resultiert daraus, daß ohne Verantwortung für die Folgen der Entscheidung das Gesamtergebnis sich nicht als ein dem Kontrollobjekt zuzurechnendes darstellen würde. Erst der Nexus der Verantwortung schafft somit die für die Kontrolle notwendige Beziehung zwischen Kontrollobjekt und Kontrollgegenstand¹⁹²⁾ und klärt damit die Verfahrensgrenzen des Kontrollsubjekts in persönlicher und sachlicher Hinsicht.¹⁹³⁾

191) Z.B. Becker, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 280; dabei kommt es nur auf die Möglichkeit der Wahl und nicht auf die Zulässigkeit an, so Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 32; zum Ganzen Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 348 ff.

192) So Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (898 f); Wilke, Über Verantwortungsverantwortung, DöV 1975, 509 (513) spricht zutreffend vom "Verantwortlichkeitsverhältnis".

193) Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (198), "Die Prüfungskompetenz richtet sich ... nach der Verantwortung für die zu prüfende Aufgabe, also nach der Aufgabenkompetenz".

(2) Unabhängigkeit des Kontrollleurs

Das Kontrolllobject darf gegenüber dem Kontrollsubjekt keine Beeinflussungsmöglichkeiten haben, ebensowenig wie das Kontrollsubjekt mit dem zu kontrollierenden Geschehen in vorheriger Verbindung stehen darf. Der Kontrollleur muß sowohl unabhängig vom Kontrollierten¹⁹⁴⁾ als auch unbeeinflußt vom Kontrollgegenstand sein.¹⁹⁵⁾

Allerdings kann der Grad der Unabhängigkeit der Kontrollinstanz vom Kontrolllobject verschieden ausgestaltet sein (vgl. z.B. § 1 Abs. 2 BRHG,¹⁹⁶⁾ der dem BRH volle Unabhängigkeit gewährt, während § 100 Abs. 3 BHO¹⁹⁷⁾ die Vorprüfungsstellen organisatorisch dem Prüfungslobject unterstellt¹⁹⁸⁾). In diesen Fällen ist jeweils zu untersuchen, ob die Beziehungen zwischen Kontrollleur und Kontrollierten es verbieten, von einem Kontrollverfahren zu sprechen. Denn sobald der Kontrollierte Einwirkungsmöglichkeiten auf das Kontrollergebnis hat, liegt keine echte Kontrolle vor, da die abschließende Feststellung wegen der Manipulationsmöglichkeiten keine zutreffende Aussage beinhalten kann.¹⁹⁹⁾

194) Dazu z.B. Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 184, Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (149), v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (669), nennt die Unabhängigkeit das "Lebenselixier der Kontrolle".

195) Umfassend zum Grundsatz der Trennung von Handeln und Kontrollieren Püttner, Verwaltungslehre, § 20 II 1 (S. 344 f.), sowie Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 275 ff.

196) I.d.F. v. 2.3.1974 (BGBl I, 469).

197) I.d.F. v. 20.12.1982 (BGBl I, 1811).

198) Zum Ganzen Tiemann, Finanzkontrolle, S. 72 ff.

199) Plastisch Stern, Staatsrecht I, § 22 III 3 (S. 989), "Kontrolle kann jedoch ineffektiv werden, wenn Kontrollierter und Kontrollleur, 'Fleisch vom gleichen Fleische' sind ...".

Auf der anderen Seite darf das Kontrollorgan keine Gestaltungsrechte in Bezug auf den Kontrollgegenstand und damit auf das Kontrollobjekt (z.B. durch Weisung) haben. Denn soweit dadurch eine Beziehung zum zu kontrollierenden Geschehen hergestellt wird, liegt keine unabhängige Kontrolle, sondern eine Mitwirkung an der Aufgabe durch Überwachung vor.²⁰⁰⁾

b) Zielorientierte Kontrolle nur aufgrund dynamischer Verfahren

aa) Die grundsätzliche Einteilungsmöglichkeiten der Verfahren

(1) Unterscheidungen in der Literatur

Am gebräuchlichsten ist die Differenzierung in "interne" und "externe" Kontrollen.²⁰¹⁾ Loewenstein verwendet hierfür - auf der Ebene der Verfassung - die Begriffe "Intra-" und "Interorgankontrollen".²⁰²⁾ Diese Einteilungsversuche sind jedoch auf Kontrollverfahren, die auch einem übergeordneten Kontrollziel dienen, nicht übertragbar, da sie auf die konkrete Zielbestimmung durch den Kontrollgegenstand ausgerichtet sind. Wird zur Begründung der externen Kontrollen vorwiegend die Überwachung der jeweiligen Aufgabenerfüllung herangezogen,²⁰³⁾ so liegt bei den internen Verfahren das

200) Im Ergebnis Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 62 f.

201) Z.B. Joerger/Geppert, Grundzüge der Verwaltungslehre, S. 39 ff, Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 75 f.

202) Verfassungslehre, S. 167 ff; ihm folgend Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 351.

203) Vgl. etwa die Überprüfung des Haushaltsgebarens der Exekutive durch das Parlament im Rahmen der Entlastung, dazu Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 21 f, oder die Überprüfung von Rechtsverordnungen durch eine Normenkontrollklage, vgl. Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 244.

Augenmerk auf der Aufgabenoptimierung.²⁰⁴⁾ Dadurch läßt sich jedoch der Bezug zum übergeordneten Ziel nicht zum Ausdruck bringen. Die Klassifizierung der Verfahren muß daher von dem abstrakten Ziel her erfolgen und darf nicht allein auf die organisatorische Einbindung der am Kontrollverfahren Beteiligten abstellen. Nur dann kann festgestellt werden, welche Verfahren zur Realisierung der Verfassungsprinzipien unmittelbar dienen und damit Kontrollen sind.

(2) Differenzierung zwischen statischen und dynamischen Verfahren

Ausgangspunkt für eine solche Betrachtung muß die Wirkungsweise der verschiedenen Verfahren sein. Die Unterscheidung nach der organisatorischen Zugehörigkeit der Verfahrensbeteiligten genügt nicht, da die gleichen Wirkungen bei Kontrollen unterschiedlicher Organe auftreten können.

Diejenigen Verfahren, die unmittelbar der Sicherung der Verfassungsprinzipien dienen, die also darauf gerichtet sind, durch Überprüfung vorheriger Geschehnisse festzustellen, ob die Grenzen der Legitimation des Handelnden überschritten wurden bzw. die die Einhaltung der rechtlichen Vorgaben transparent machen, stellen Kontrollen in diesem Sinne dar. Sie sind als "dynamisch" zu bezeichnen,²⁰⁵⁾ da sie an vorangegangene

204) So Püttner, Verwaltungslehre, § 21 I (S. 351 ff), Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 161 I a (S. 398); einen zum Teil auch externe Verfahren einbeziehenden Ansatz vertritt v. Arnim, Staatslehre, S. 192 ff.

205) So auch Kahrenke, Zur Fachkontrolle makroökonomischer Auswirkungen der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung, DVBl 1979, 102 (104).

Tatbestände anknüpfen und in einem bestimmten Verfahren durch deren Überprüfung eine neben die geprüften Vorgänge tretende Wirkung entfalten. Soweit ein Verfahren in den prüfungsrelevanten Vorgang integriert ist, kann keine Kontrolle mit unmittelbarem Bezug zu den Verfassungsprinzipien gegeben sein, da die Entfaltung einer Sicherungswirkung erst im Nachhinein erfolgen kann. Solche Verfahren können daher "statisch" genannt werden.

Schon aufgrund dieser theoretischen Überlegungen kann der Erweiterung des Kontrollverständnisses auf Mitwirkungsakte durch einen Teil der Literatur²⁰⁶⁾ entgegengetreten werden. Zutreffend kann nur die Differenzierung in zwei mögliche Verfahren sein: Beeinflussung durch Mitwirkung an der Entscheidung und damit keine Kontrolle oder Kontrolle einer bereits getroffenen Entscheidung.²⁰⁷⁾

bb) Keine Kontrollwirkung durch besondere Formen der Entscheidungsfindung

Im Vorgehenden wurde den statischen Verfahren grundsätzlich eine Kontrollwirkung abgesprochen. Gleichwohl ist eine nähere Betrachtung von Bedeutung, da ihnen möglicherweise eine mittelbare Kontrollwirkung zukommt. Sofern dieser mittelbaren Wirkung ein eigener, von der Aufgabenerfüllung und damit vom potentiellen Kontrollgegenstand getrennt zu sehender Stellenwert zukommt,

206) So Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (1) m.w.N. in Fußnote 3).

207) Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (894 f), Reiner mann, Messungsprobleme der Rechnungskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 483 (484).

darf auch ein reines Kontrollorgan an der Entscheidung teilhaben, ohne daß eine Mitgestaltung vorliegt.

(1) Innerhalb von Organen

Die Untersuchung kann auf den Kollegialbeschluß beschränkt bleiben, da sich aus anderen Beteiligungsformen (z.B. Bürgermitwirkung bei Verwaltungsentscheidungen) keine anderen Ergebnisse gewinnen lassen. Der Kollegialbeschluß stellt im Bereich der Legislative²⁰⁸⁾ und Judikative²⁰⁹⁾ die grundsätzliche Form der Entscheidungsfindung dar, ist aber auch innerhalb der Exekutive zu finden,²¹⁰⁾ wobei die weisungsgebundenen Kollegialgremien²¹¹⁾ außer Betracht zu bleiben haben.

Sämtliche Arten von Kollegialbeschlüssen stellen die Vorstufe zu einer dadurch bedingten Maßnahme dar, da durch sie über das "Ob" und "Wie" eines bestimmten Vorgangs entschieden wird.²¹²⁾ Als Teil der Entscheidung kann ihnen weder eine Kontrollwirkung auf ein konkretes noch auf ein abstraktes Kontrollziel hin entnommen werden, da im Beschlußzeitpunkt kein Tatbestand gegeben ist, der, auf ein Ziel bezogen, überprüft werden könnte.²¹³⁾

208) Dazu Stern, Staatsrecht II, § 26 I 2 (S. 43).

209) Vgl. Loewenstein, Verfassungslehre, S. 186 f.

210) Püttner, Verwaltungslehre, § 10 II 1 (S. 145); wegen der Bedeutung im Bereich der Regierung vgl. Liesegang, in: v. Münch, GG, Art. 65 Rdnr. 16 f.

211) Zu diesen Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 75 III b (S. 76 f).

212) Zur Wirkungsweise der verschiedenen Ausschüsse, vgl. Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 271 f.

213) Zur Notwendigkeit des Bezugs Kahrenke, Der Rechnungshof als Teil der öffentlichen Kontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 233 (237); dazu auch Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 251 f.

Seine Bedeutung gewinnt der Kollegialbeschluß in den Bereichen, in denen eine nachfolgende Kontrolle nicht möglich ist. Dies gilt weniger für die Exekutive²¹⁴⁾ als für die Entscheidungen der Kollegialgerichte und des Parlamentsplenums. Sind Entscheidungen der Judikative an sich - wegen der Gewährung der richterlichen Unabhängigkeit²¹⁵⁾ - grundsätzlich nicht kontrollierbar,²¹⁶⁾ so gilt dies auch für parlamentarische Beschlüsse. Trotz umfassender Befugnisse des BVerfG²¹⁷⁾ muß gleichwohl die Stellung der Abgeordneten und ihre damit verbundene Freiheit von Weisungen (Art. 38 Abs. 1 S. 2 GG) berücksichtigt werden.²¹⁸⁾ In beiden Fällen dient der Kollegialbeschluß daher, in Ermangelung einer Überprüfung der Entscheidung selbst, dazu fehlerhafte Entschlüsse zu verhindern,²¹⁹⁾ indem unterschiedliche Meinungen zur Geltung kommen können. Der

214) Hier steht das Optimierungsmoment im Vordergrund, vgl. Forsthoff, Lehrbuch des Verwaltungsrechts, S. 443 ff; Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 75 III e (S. 80), halten dagegen Aspekte politischer Kontrolle für den vorrangigen Zweck.

215) Ausführlich zum Inhalt, Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 97 Rdnr. 33 ff.

216) Die Rechtsmittel sind keine Kontrollen sondern selbst Rechtsprechung, und rufen höchstens einen Kontrollreflex hervor der die Unabhängigkeit nicht tangiert, so Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 173 ff, sowie Loewenstein, Verfassungslehre, S. 233; zur fehlenden Relevanz der Dienstaufsicht, Lichtenberger, Probleme und Möglichkeiten einer Entlastung des BVerfG, Bay VBl 1984, 481 (484).

217) Vgl. Art. 93 GG, dazu Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 93 Rdnr. 3 ff, Zuck, Die Stellung des Bundesverfassungsgerichts, DBVl 1979, 383 ff.

218) Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 220; zur Bedeutung in Bezug auf die Unabhängigkeit des Organs Bundestag, Stern, Staatsrecht II, § 26 I (S. 37 ff.).

219) So Loewenstein, Verfassungslehre, S. 186.

Kollegialbeschluß läßt sich somit als Surrogat für eine nicht mögliche Kontrolle verstehen.²²⁰⁾

Jedoch kann auch keine mittelbare Kontrollwirkung angenommen werden. Die Verhinderung von Fehlentscheidungen erfolgt durch die hemmende Wirkung des Beschlusses,²²¹⁾ die per se einen Machtmißbrauch verhindern soll, nicht aber zur nachträglichen Absicherung dient.

(2) Durch Interorganbeschlüsse

Bezüglich der Wirkungen kann kein Unterschied zu den Intraorganbeschlüssen bestehen. Soweit verschiedene Organe an einer Entscheidung beteiligt sind,²²²⁾ soll dies entweder der Optimierung der Aufgabenerfüllung oder der Verhinderung von Machtmißbrauch dienen.²²³⁾

Als Ergebnis kann festgehalten werden, daß sämtliche Mitentscheidungsbefugnisse in direktem Bezug zur Aufgabe stehen, da durch sie entweder sachgemäße oder rechtmäßige Beschlüsse zustandekommen sollen. Sie sind daher nicht als Kontrollverfahren einzustufen und können auch nicht, wegen Fehlens einer mittelbaren Kontrollwirkung, eine Beteiligung reiner Kontrollorgane erlauben.

220) Deutlich Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (894); im Ergebnis auch Tiemann, Finanzkontrolle, S. 220 ff.

221) v. Arnim, Staatslehre, S. 193, Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 115; ausführlich Loewenstein, Verfassungslehre, S. 170 ff.

222) Vgl. die Beispiele bei Stern, Staatsrecht II, § 36 IV 4 (S. 540 f).

223) So Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 494 (S. 189).

cc) Der Bezug dynamischer Verfahren zum
übergeordneten Kontrollziel

Die notwendige Beziehung der Kontrolle zu den übergeordneten Zielen der Verfassungsprinzipien und damit deren Sicherung läßt sich nur dann erreichen, wenn an bereits abgeschlossene Entscheidungen oder Vorgänge angeknüpft wird. Da eine - gleichwie geartete - Mitwirkung an der Entscheidung keine Kontrolle darstellt, muß die Struktur des Kontrollverfahrens ihren eigenen Notwendigkeiten folgen und darf nicht durch die des Entscheidungsverfahrens bedingt werden. Die Struktur des Entscheidungsverfahrens kann, wegen der Beziehung zur Aufgabe, nur das konkrete Kontrollziel regeln bzw. den möglichen Prüfungsrahmen festsetzen. Da jedoch das Kontrollbedürfnis vom übergeordneten Ziel bestimmt wird,²²⁴⁾ muß dieses entscheidend für die Ausgestaltung des Verfahrens sein. Somit findet Kontrolle nur durch nachfolgende, sichernde - "dynamische" - Verfahren statt.²²⁵⁾

Aus diesem Grunde muß der wohl herrschenden Meinung entgegengetreten werden, die Kontrolle als Bestandteil des Gewaltenteilungsgrundsatzes ansieht.²²⁶⁾ Diese Aus-

224) In anderem Zusammenhang kommt Greifeld, Der Rechnungshof als Wirtschaftlichkeitsprüfer, S. 49, zum gleichen Ergebnis: Kontrolle setze faßbare Prinzipien voraus, auf die bezogen der konkrete Vorgang als prinzipienwürdig anzuerkennen sei.

225) So auch Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 90 f, Kahrenke, Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 (33).

226) Vgl. Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 495 f (S. 189 f), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 9, Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 3 (S. 796), Bd. II, § 36 III 3 (S. 530) m.w.N., Tiemann, Finanzkontrolle, S. 333, BVerfGE 9, 268 (279), BVerfGE 12, 180 (186), BVerfGE 34, 52 (59).

sage wäre dann zutreffend, wenn die Kontrolle nur durch das konkrete Kontrollziel definiert würde. Durch die Aufteilung der Staatsgewalt auf verschiedene Träger wird zugleich deren grundsätzlicher Kompetenzbereich bestimmt,²²⁷⁾ und dadurch auch der mögliche Kontrollgegenstand. Somit wird auch das konkrete Kontrollziel eingegrenzt, so daß die Kontrollstruktur sich aus dem Gewaltenteilungsgrundsatz selbst ergäbe. Ein Bezug zum abstrakten Kontrollziel ist dann allerdings nicht mehr herstellbar.²²⁸⁾

Daran ändert auch die Tatsache nichts, daß der Gewaltenteilungsgrundsatz selbst bestimmte Verfassungsprinzipien realisiert.²²⁹⁾ Die dann nur mittelbare Ausrichtung der Kontrolle auf die Verfassungsprinzipien ließe keine selbständige Durchsetzung zu, da die Kontrolle durch die Wirkungsweise der Gewaltenteilung bestimmt würde. Da diese jedoch in erster Linie die Hemmung der Machtausübung verfolgt,²³⁰⁾ käme der notwendige, selbständige Sicherungscharakter der Kontrolle nicht mehr zum Tragen.

227) So Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 72 I b (S. 14); für den Bereich der Exekutive vgl. Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 84 Rdnr. 20; differenzierend Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 8 ff; grundsätzlich zum Problemkreis Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 37 f, S. 59.

228) Zum Unterschied zwischen der Machtverteilung und der anschließenden Kontrolle durch besondere Organe Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 7.

229) Zu den Bezügen zum Rechtsstaatsprinzip siehe S. 15.

230) Dazu grundsätzlich Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 228 f sowie im folgenden.

Abschließend kann daher festgestellt werden, daß nur solche Verfahren als Kontrolle im Sinne des GG bezeichnet werden können, die selbständig der unmittelbaren Sicherung von Verfassungsprinzipien dienen und deren Struktur durch diese Zielausrichtung bestimmt wird. Kontrollen können somit nur Verfahren sein, die bereits abgeschlossene Vorgänge überprüfen.

3. Von der Verfassungsordnung vorgegebene Bestandteile des Kontrollverfahrens

a) Verantwortlichkeit des Entscheidungsträgers als selbständige Vorbedingung

Verantwortung stellt einen selbständigen Durchsetzungsmechanismus im System des GG dar,²³¹⁾ dessen sich Kontrolle als notwendiger Vorbedingung, bedienen muß,²³²⁾ ohne daß deswegen die eigene Wirkungskraft der Verantwortung entfielen. Eine eingehende Betrachtung dieser Zusammenhänge ist erforderlich, weil zum einen Unklarheit darüber besteht, welche Verfassungsprinzipien durch die Verantwortung konkretisiert werden, zum anderen aber auch, um das Zusammenwirken der verschiedenen Durchsetzungsmechanismen, die dadurch nicht ihre eigenständige Bedeutung verlieren, aufzuzeigen.

Scheuner sieht in der Verantwortlichkeit eine notwendi-

231) Schmidt-Abmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (229), sieht Verwaltungsverantwortung durch die Art. 20 Abs. 2, 91 a, 109 GG, sowie die der Judikative durch Art. 19 Abs. 4, 92, 97 GG festgelegt; Wilke, Über Verwaltungsverantwortung, DöV 1975, 509 (510) hält Verantwortung durch die Präambel des GG, Art. 65 GG sowie eingeschränkt durch Art. 28 Abs. 2 S. 1, 58 S. 1 GG ausgedrückt.

232) Vgl. S. 41.

ge Folge des demokratisch-repräsentativen Systems,²³³⁾ wobei er seine Untersuchungen auf die politische Verantwortung beschränkt.²³⁴⁾ Kontrolle hält er für den weitergehenden Begriff, da diese nicht notwendigerweise die Geltendmachung der Verantwortung voraussetzt, sie aber gleichwohl beinhaltet.²³⁵⁾ Beide Aspekte wurzeln für Scheuner im Demokratieprinzip, wobei der Verantwortung ein gegenüber der Kontrolle selbständiger Gehalt zukommt.

Das BVerfG²³⁶⁾ und der BayVerfGH²³⁷⁾ betrachten den Aspekt der Verantwortung als Ausdrucksform des Rechtsstaatsprinzips, allerdings ohne dies weiter zu begründen. Mit diesem Zusammenhang setzt sich Saladin ausführlich auseinander.²³⁸⁾ Er weist Verantwortung als konstitutives Element des modernen Rechtsstaates nach,²³⁹⁾ beschränkt sich allerdings nicht auf die Verantwortung des Staates bzw. seiner Organe, sondern untersucht auch die Verantwortung des Bürgers für den Staat.²⁴⁰⁾

233) Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Gebhard Müller, S. 379 (380, 384 ff); ebenso Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (894); wohl auch Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 2 III d (S. 15).

234) Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Gebhard Müller, S. 379 (382); Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 11 ff.

235) Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 9.

236) BVerfGE 9, 268 (281 f).

237) BayVerfGH Bd. 4 n.F. Teil II, 30 (32).

238) Verantwortung als Staatsprinzip.

239) Verantwortung als Staatsprinzip, S. 40 ff, S. 80 S. 91, "Schlüsselkategorie des modernen Rechtsstaats" (S. 218).

240) Verantwortung als Staatsprinzip, S. 59 ff, S. 180 ff.

Stern weist den Begriff der staatsrechtlichen Verantwortung einerseits als Bestandteil des parlamentarischen Regierungssystems und damit des Demokratieprinzips nach,²⁴¹⁾ siedelt ihn aber zugleich als Ausdruck eines materialen Rechtsstaatsverständnisses in diesem Prinzip an, soweit hierdurch Kompensation für staatliches Fehlverhalten gewährleistet werden soll.²⁴²⁾

Wilke erweitert den Bereich der Verantwortung, indem er diese nicht nur als Aspekt demokratischer Gestaltung, sondern als eine die Exekutive insgesamt bedingende Erscheinungsform versteht, die auch ohne direkten Bezug zu den Verfassungsprinzipien Wirkung entfaltet.²⁴³⁾ Entgegen Scheuner faßt Wilke alle Kontrollvorgänge als nur der Realisierung der Verantwortung dienende Verfahren auf.²⁴⁴⁾

Ohne, daß die voranstehende Darstellung Anspruch auf Vollständigkeit erheben kann, ist bedeutsam, daß der Begriff der Verantwortung, soweit er mit dem Demokratieprinzip in Verbindung gebracht wird, nicht losgelöst von Kontrolle untersucht wird.²⁴⁵⁾

241) Staatsrecht I, § 22 III 3 (S. 988), wobei er Kontrolle als "Ausfluß der Verantwortlichkeit" bezeichnet; Bd. II, § 31 IV 5 (S. 313 ff).

242) Staatsrecht I, § 20 III 4 (S. 784), § 20 IV 6 (S. 855 ff).

243) Über Verwaltungsverantwortung, DöV 1975, 509 (511); dazu daß Verwaltungsverantwortung als Bestimmungskriterium für den Eigenbereich der Exekutive dient Schmidt-Aßmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (231 ff).

244) Über Verwaltungsverantwortung, DöV 1975, 509 (513 f).

245) Obwohl Saladin, Verantwortung als Staatsprinzip, S. 80 (insbes. Fußnote 112)), Kontrolle nur als organisationsrechtliches Phänomen bezeichnet, sieht auch er einen Bezug zur Verantwortung, da er beide Erscheinungen - soweit die Rechenschaftspflicht der Verantwortung inhärent ist (S. 34 ff) - mit dem Gewaltenteilungsgrundsatz verknüpft (S. 40 ff).

aa) Notwendigkeit aufgrund des Demokratieprinzips

Die Entscheidungen aller drei Gewalten müssen die Legitimationskette zum Souverän, dem Volk, wahren.²⁴⁶⁾

Hieraus folgt die Pflicht eines jeden Machtträgers, seine Entscheidung gegenüber dem Volk, welches ihm die Macht überantwortet hat, zu rechtfertigen. Dies gilt nicht nur für politische Beschlüsse, sondern auch für den Spruch des Richters²⁴⁷⁾ bzw. den Verwaltungsakt des Exekutivbeamten.²⁴⁸⁾ Die Verantwortung stellt demnach das "Bindeglied" zwischen der Handlung und der Legitimation zur Handlung dar, indem dadurch festgestellt werden kann, ob die Befugnis des Entscheidenden gegeben war.²⁴⁹⁾

Daraus folgt, daß es zur Durchsetzung des Demokratieprinzips nötig ist, Verantwortungsträger zu schaffen,²⁵⁰⁾ um jederzeit die Beziehung zur Legitimation der Machtausübung herstellen zu können.

246) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG Art. 20 II Rdnr. 46 ff, Henke, Staatsrecht, Politik und verfassungsgebende Gewalt, Der Staat 1980 (Bd. 19), 181 (203), Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 290.

247) Unabhängigkeit der Richter bedeutet Weisungsfreiheit und damit Eigenverantwortlichkeit, zum Ganzen ausführlich Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 97, Rdnr. 7 ff.

248) Dazu ausführlich Wilke, Über Verwaltungsverantwortung, DöV 1975, 509 (510 f).

249) Grundsätzlich bereits S. 41.

250) So auch Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (899); umfassend zur Bedeutung der Verantwortung des Entscheidungsträgers in Bezug auf das Demokratieprinzip Zeidler, Der Standort der Verwaltung in der Auseinandersetzung um das Demokratieprinzip, DVBl 1973, 719 ff, sowie v. Münch, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 71 (123 f, 126 ff).

bb) Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips

Das Rechtsstaatsprinzip wird, neben anderen, durch die Forderung nach einer genau abgegrenzten staatlichen Organisationsstruktur realisiert.²⁵¹⁾ Mit der Frage der Organisation im weiteren Sinne²⁵²⁾ ist die der Zuständigkeiten, d.h. der Aufgabenzuweisung an die einzelnen Organträger²⁵³⁾ bzw. Organe, verbunden.²⁵⁴⁾ Im Interesse der Rechtssicherheit des Einzelnen und damit der Wahrung der individuellen Freiheit, müssen Zuständigkeiten klar und eindeutig²⁵⁵⁾ sowie ausschließlich²⁵⁶⁾ sein. Dies gilt sowohl für den institutionellen Bereich als auch für die Ebene der einzelnen Amtswalter. Denn wenn eine Aufgabe sachlich einer bestimmten Einrichtung zugewiesen ist, so muß auch die Wahrnehmung innerhalb dieser Institution klar geregelt

251) Dazu S. 29 mit Nachweisen in Fußnote 146).

252) Ausführlich zu diesem Komplex Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 78 I a (S. 128 ff), sowie Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 29 ff.

253) Schmidt-Abmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (228), verbindet den Begriff der Verantwortung bereits mit der Zuordnung der Gewalten.

254) Dazu Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 5 ff, sowie Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 84 Rdnr. 20 ff m.w.N.; Wilke, Über Verwaltungsverantwortung, DöV 1975, 509 (511 f), drückt durch die Bezeichnung "kompetenzrechtliche Verantwortung" die Komplementarität zur Zuständigkeitsbegründung und Verantwortung aus.

255) Zu diesen Zusammenhängen Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 195 Rdnr. 11 m.w.N.

256) Rudolf, in: Erichsen/Martens, Verwaltungsrecht, S. 443, Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 72 IV a (S. 23 f).

sein.²⁵⁷⁾ Die Verantwortlichkeit stellt die Beziehung zwischen dem Handelnden und der übertragenen Aufgabe her und erlaubt somit die genaue Zurechnung.²⁵⁸⁾ Ebenso wie bei der Zuständigkeitsbegründung muß auch bei der Zuständigkeitsausübung exakt feststehen, wem das jeweilige Handeln zuzuordnen ist, damit der Einzelne bei einer etwaigen Rechtsverletzung, sein Begehren durch Nachsuchen von gerichtlichem Schutz oder mittels Berufung eines Amtshaftungsanspruchs,²⁵⁹⁾ geltend machen kann. Somit dient die Verantwortung dazu, die im Rechtsstaatsprinzip radizierte Forderung nach Freiheitssicherung²⁶⁰⁾ durchzusetzen.²⁶¹⁾

Im Unterschied zur Realisierung des Demokratieprinzips durch Herstellung der Beziehung zur Legitimation der Machtausübung überhaupt, steht hinsichtlich des Rechtsstaatsprinzips die individuelle Komponente der Freiheit des Einzelnen im Vordergrund.

An diesen Zusammenhängen wird die eigenständige Bedeutung der Verantwortung im Gesamtgefüge der Verfassung

257) Zu diesen Zusammenhängen Püttner, Verwaltungslehre, § 10 I (S. 139 ff).

258) Dazu Saladin, Verantwortung als Staatsprinzip, S. 32 f; ungenau Schnapp, Zum 2. Beratungsgegenstand: "Der Verwaltungsvorbehalt", DVBl 1984, 1058 (1059; Ls. 15), der Verantwortung als Voraussetzung der Kompetenzzuweisung ansieht.

259) Zur Bedeutung der "sanktionsrechtlichen Verantwortung" Wilke, Über Verantwortungsverantwortung, DoV 1975, 509 (512).

260) Siehe S. 13.

261) In einem umfassenden Sinne zur Freiheitssicherung durch Verantwortung Saladin, Verantwortung als Staatsprinzip, S. 82 ff.

deutlich. Obzwar Verantwortung eine Grundbedingung jeder Kontrolle darstellt, sind beide Mechanismen voneinander zu trennen. Verantwortung wirkt statisch durch Herstellung bestimmter Beziehungen, während Kontrolle dynamisch die Sicherstellung der Einhaltung vorgegebener Grenzen verfolgt. Beide Mechanismen ergänzen sich jedoch, indem Kontrolle erst durch die von der Verantwortung hergestellte Beziehung zur Aufgabe möglich wird.

b) Festlegung des jeweiligen Kontrollmaßstabes durch den Grundsatz der Rechtsgebundenheit

aa) Unmöglichkeit einer generellen Bestimmung des Prüfungsmaßstabs

Der im einzelnen Kontrollverfahren anzulegende Kontrollmaßstab muß sowohl vom übergeordneten als auch vom konkreten Kontrollziel bestimmt werden.²⁶²⁾ Da jedoch die Verfassungsprinzipien selbst den konkreten Kontrollgegenstand und damit das konkrete Kontrollziel nicht vorgeben können, muß dieses durch die Anwendung eines spezifischen Maßstabs festgestellt werden.²⁶³⁾ Dabei ist der Maßstab so zu wählen, daß durch die anschließende Kontrollfeststellung eine Aussage darüber getroffen werden kann, ob das Kontrollobjekt den zu wahrenen Verfassungsprinzipien Genüge getan hat. Die Bestimmung des Maßstabes findet allerdings in der Aufgabenzuweisung an das Kontrollobjekt ihre Grenze.

262) Vgl. S. 38 f.

263) Dazu grundsätzlich auch Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (149 f).

bb) Die Verfassung und das Gesetz als Auftrags-
zuweisung an die Machtträger

Grundsätzlicher Gegenstand aller Kontrollen im staatsrechtlichen Sinne muß die Aufgabenerfüllung durch die jeweiligen Machtträger sein, da nur insoweit eine Kontrollnotwendigkeit aufgrund des Demokratie- und Rechtsstaatsprinzips bestehen kann. Die Befugnisgrenzen der Machtausübung der staatlichen Organe ergeben sich grundsätzlich aus Art. 20 Abs. 3 GG.²⁶⁴⁾ Der mögliche Aufgabenkreis wird für die Legislative nur durch die Verfassung bestimmt, während der Wirkungskreis der Exekutive und Judikative darüber hinaus durch "Gesetz und Recht"²⁶⁵⁾ eingeschränkt wird. Die tatsächliche Festsetzung der im Einzelfall wahrzunehmenden Pflichten erfolgt durch das einfache Recht, zum Teil auch gegenüber dem Parlament (vgl. z.B. § 114 BHO).²⁶⁶⁾ Soweit keine Konkretisierung durch Gesetzesrecht vorgenommen wurde, wird der Rahmen der zulässigen Aktivitäten der Staatsorgane letztlich durch die Verfassung selbst definiert, so daß deren sämtliche Tätigkeiten durch eine rechtliche Grundordnung geprägt werden.²⁶⁷⁾ Dies gilt

264) Vgl. beispielsweise Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 35 ff, Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 317 ff; zur Umsetzung des Grundsatzes in das einfache Recht Wahl, Der Vorrang der Verfassung und die Selbständigkeit des Gesetzesrechts, NVwZ 1984, 401 (403 ff).

265) Zum Verhältnis und Inhalt dieser Bezeichnungen eingehend Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VI Rdnr. 53 ff.

266) Ausführlich zur Gestaltungswirkung des Gesetzes Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 264 ff; vgl. auch Scheuner, Das Gesetz als Auftrag der Verwaltung, DöV 1969, 585 ff.

267) Dazu, daß nur eine solche Betrachtungsweise mit der Wertorientierung des GG vereinbar ist, Bachof, Die richterliche Kontrollfunktion im westdeutschen Verfassungsgefüge, in: Festschrift für Huber, S. 26 (33 ff.).

für die politische Willensbildung ebenso wie für das Wirken der Exekutive im gesetzessfreien Raum.²⁶⁸⁾ Somit kann es kein staatliches Handeln geben, das nicht durch rechtliche Regeln determiniert würde.

cc) Fixierung des Maßstabs durch die konkrete Norm

Da jede Handlungsweise staatlicher Organe von Rechts-sätzen reglementiert wird, bestimmen die jeweiligen Normen über den Kontrollgegenstand das konkrete Kontrollziel und damit den Kontrollmaßstab.²⁶⁹⁾ Ob der Kontrollträger den Maßstab umfassend anlegen muß oder darf (Problem der "Kontrolldichte"²⁷⁰⁾), ist im Einzelfall durch Heranziehung der zu realisierenden Verfassungsprinzipien zu ermitteln.²⁷¹⁾ Unter Be-

268) Zur Problematik des "Totalvorbehalts" Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 808 ff); umfassend zu den Gestaltungsmöglichkeiten der Exekutive im nicht gesetzesakzessorischen Bereich Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 341 ff; wegen der Bedeutung des Sozialstaatsprinzips bzw. des Gleichbehandlungsgebotes für die Leistungsverwaltung, vgl. Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 138 III c, IV (S. 198 ff).

269) Vgl. S. 38; wie hier auch Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 331 ff mit eingehender Darstellung der realen Anwendungen.

270) Der Begriff wird vornehmlich im Bereich der verwaltungsgerichtlichen Verfahren verwendet, vgl. dazu Hoppe, Gerichtliche Kontrolldichte bei komplexen Verwaltungsentscheidungen, in: Festgabe aus Anlaß des 25-jährigen Bestehens des BVerwG, S. 295 (296 ff).

271) Zu den durch die Verfassung bedingten Unterschiede zwischen rechtlichen und politischen Kontrollmaßstäben Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 26.

rücksichtigung anderer Durchsetzungsmechanismen muß, durch Abwägung zwischen diesen und dem der Kontrolle, festgestellt werden, in welchem Verhältnis zueinander die Durchsetzung der Prinzipien gewährleistet ist. Beispielsweise kann der Grundsatz der Gewaltenteilung verlangen, daß in bestimmten Bereichen keine Kontrolle stattfindet, da dadurch möglicherweise ein Zielerreichungskonflikt entstünde und somit den Verfassungsprinzipien widersprochen würde. Das Ergebnis dieser Betrachtung erlaubt im Rahmen des durch die konkrete Norm vorgegebenen möglichen Kontrollmaßstabs, den tatsächlich anzuwendenden zu bestimmen.

Der potentielle konkrete Prüfungsmaßstab ergibt sich somit aus den jeweiligen die Aufgabenerfüllung verlangenden Rechtssätzen bzw. aus den Normen der Verfassung, soweit keine einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen gegeben sind.

c) Eigenständigkeit der Kontrolle trotz Verzahnung mit anderen Durchsetzungsmechanismen

Wie aus dem Vorgehenden ersichtlich wird, kann Kontrolle ihre Wirkungskraft in bezug auf die Realisierung der Verfassungsprinzipien erst dann zur Geltung bringen, wenn sie sich einerseits anderer Durchsetzungsmechanismen bedient, andererseits in Ergänzung zu diesen auftritt.

Dadurch entfällt jedoch nicht die selbständige Wirkung der Kontrolle.²⁷²⁾ Die Verfassung muß, obwohl sie kei-

272) Deutlich Kahrenke, Der Rechnungshof als Teil der öffentlichen Kontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 233 (234), indem er Kontrolle als "unverzichtbaren Teil der Staatstätigkeit" insgesamt bezeichnet, welche zugleich eine eigene Aufgabe darstellt.

ne abschließende Kodifikation darstellen kann,²⁷³⁾ als Einheit verstanden werden.²⁷⁴⁾ Das BVerfG hat diesen Sachverhalt mit der Formel des "logisch-teleologischen Sinngebildes"²⁷⁵⁾ umschrieben. Dem Einheitsgedanken ist zu entnehmen, daß die Regelungen des GG zueinander in ergänzendem und nicht in einem sich gegenseitig ausschließenden Wirkungszusammenhang stehen müssen.²⁷⁶⁾ Allerdings ist erforderlich, daß die einzelnen Grundsätze konturiert sind, insbesondere eine eigenständige Wirkung besitzen, da erst das Vorhandensein verschiedener Wirkungsmöglichkeiten ein Zusammenspiel erlaubt.²⁷⁷⁾

4. Bestätigung der Kontrollnotwendigkeit durch Statuierung bestimmter Verfahren im GG

a) Fehlen einer expliziten Normierung des Durchsetzungsmechanismus

Das GG verwendet die Bezeichnung "Kontrolle" nur in der Vorschrift des - später eingefügten²⁷⁸⁾ - Art. 45 b S. 1. Gleichwohl kann zur Beantwortung der Frage,

273) Stern, Staatsrecht I, § 4 I 4 (S. 106).

274) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 20 (S. 11), Maunz, Staatsrecht, § 7 II 3 (S. 45 f).

275) BVerfGE 19, 206 (220); vgl. in diesem Zusammenhang auch BVerfGE 6, 309 (361), BVerfGE 34, 165 (183), BVerfGE 44, 37 (49 f).

276) Dazu ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 4 III 8 (S. 131 ff).

277) Von diesem mehr "technischen" Aspekt ist die sinnorientierte Frage des Integrationscharakters der Verfassung zu unterscheiden, vgl. dazu die Darstellung der Lehre Smends durch Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 127 ff.

278) Durch Gesetz vom 19.3.1956 (BGBl I, 111).

ob die Verfassung die Notwendigkeit von Kontrollen anerkennt, nicht auf eine entsprechende Normierung bzw. deren Fehlen abgestellt werden,²⁷⁹⁾ sondern die Untersuchung ist darauf zu richten, ob innerhalb der Gesamtstruktur derartige Verfahren vorgesehen sind.²⁸⁰⁾ Ebenso wie das Strukturprinzip Rechtsstaat erst durch die Zusammenschau der verschiedenen Durchsetzungsmechanismen Kontur erhält,²⁸¹⁾ ist es zur Bestätigung der Notwendigkeit von Kontrolle ausreichend, wenn dieses Institut durch entsprechende Verfahren ausgedrückt wird, da in diesem Falle ein Bedürfnis nach Kontrolle vorausgesetzt ist.²⁸²⁾ Die verschiedenen Mitwirkungsrechte, bei denen die Teilhabe an der Macht und damit an der Aufgabenerfüllung im Mittelpunkt steht (z.B. Wahlen, Art. 38 Abs. 1 S. 1 GG,²⁸³⁾ die Teilnahme der Bundesregierung an Sitzungen des Bundesrates, Art. 53 GG,²⁸⁴⁾ die Zustimmung

279) Interessant ist in diesem Zusammenhang, daß der Landtag von Nordrhein-Westfalen ein Gesetz über die Ausübung parlamentarischer Kontrolle beraten hat, zitiert nach Blank, Regierungsplanung und parlamentarische Kontrolle, DVBl 1978, 193 (200).

280) Zu dieser Vorgehensweise Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 17 ff; Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 554, sieht in der Vielzahl der Machtträger das Erfordernis nach Überwachungserfahren begründet; zur notwendigen Offenheit aufgrund wechselnder Kontrollbedürfnisse Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (896).

281) Stern, Staatsrecht I, § 20 II 2 (S. 778 f), BVerfGE 52, 131 (144).

282) Vgl. auch die Begründung zur Herleitung des Rechtsstaatsprinzips in BVerfGE 2, 380 (Ls. 4); zum Fehlen eines Kontrollsystems Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 220.

283) Zum Teilhabecharakter an der Staatswillensbildung Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 145 ff (S. 56 ff); zur fehlenden Kontrollwirkung Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 270 ff.

284) Dazu Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 53 Rdnr. 2 ff.

des Bundestages zu bestimmten völkerrechtlichen Verträgen, Art. 59 Abs. 2 S. 1 GG,²⁸⁵⁾ die Beteiligungserfordernisse im Rahmen des Art. 113 Abs. 1 GG²⁸⁶⁾ bzw. Art. 115 Abs. 1 S. 1 GG²⁸⁷⁾), sind von der Betrachtung auszunehmen, da sie weder Kontrollen darstellen können, noch Surrogate in Ermangelung einer Kontrollmöglichkeit bedeuten.

b) Erscheinungsformen dynamischer Kontrollen

Im Verhältnis der Legislative zur Exekutive ergibt sich bereits aus der Ausgestaltung des Herrschaftssystems der Bundesrepublik als parlamentarische Demokratie eine grundsätzliche Kontrollbefugnis der gesetzgebenden Organe.²⁸⁸⁾ Ausdrücklich regelt das GG Kontrollverfahren gegenüber der Exekutive in folgenden Bestimmungen: In Art. 41 Abs. 1 S. 1 GG die Durchführung der Wahlprüfung,²⁸⁹⁾ in Art. 44 GG die Kontrolle durch parlamentarische Untersuchungsausschüsse,²⁹⁰⁾

285) Zur Mitwirkungsproblematik Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 59 Rdnr. 44 ff.

286) Ausführlich Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 218 ff (S. 271 ff).

287) Dazu Piduch, BHO, Art. 115 Rdnr. 11 ff.

288) Rausch, Parlament und Regierung, S. 21, Blank, Regierungsplanung und parlamentarische Kontrolle, DVBl 1978, 193 (195 f), Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 590 (S. 224 f), der zutreffend auf die nur teilweise verfassungsrechtliche Normierung der Kontrollbefugnisse hinweist.

289) Die Durchführung der Wahl selbst liegt in den Händen der Exekutive, vgl. §§ 3 Abs. 1, 8, 16 BWG i.d.F. v. 7.12.1982 (BGBl I, 1613); zur Wahlprüfung Stern, Staatsrecht I, § 10 III 2 (S. 326 f).

290) Dazu ausführlich Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Artikel 44 Grundgesetz im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AÖR 1984 (Bd. 109), 199 (216 ff); zur unterschiedlichen Funktion der speziellen Ausschüsse des Art. 45 a GG Hernekamp, in: v. Münch, GG, Art. 45 a Rdnr. 1 ff.

in Art. 45 b GG die Nachprüfung bestimmter Sachverhalte durch den Wehrbeauftragten des Bundestages²⁹¹⁾ sowie in Art. 114 Abs. 1 GG das Entlastungsverfahren.²⁹²⁾

Das BVerfG kann im Rahmen seiner Zuständigkeiten sowohl Akte der Legislative (Art. 93 Abs. 1 Nr. 3, 2, 4a, 4b, Art. 100 GG,²⁹³⁾) als auch solche der Exekutive (Art. 93 Abs. 1 Nr. 3, 4a, 5 i.V. Art. 61 GG) überprüfen.²⁹⁴⁾

Innerhalb der Exekutive läßt sich das vom föderalistischen Prinzip geforderte Verfahren der Bundesaufsicht als Kontrolle anführen, soweit Handlungen der Länder durch die Bundesregierung überprüft werden.²⁹⁵⁾ Abschließend muß die Kontrolle der Exekutive durch den BRH (Art. 114 Abs. 2 GG) angeführt werden.²⁹⁶⁾

Sämtliche soeben aufgeführte Verfahren, auf die zum Teil noch eingehend eingegangen werden muß, stellen Kontrollen dar, da sie auf Überprüfung abgeschlossener Sachverhalte gerichtet sind und das Verfahren mit einer Kontrollfeststellung endet, ohne daß eine Mitwir-

291) Umfassend dazu Ule, Der Wehrbeauftragte des Bundestages, JZ 1957, 422 ff.

292) Grundsätzlich dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 202 ff, sowie im folgenden.

293) Zur Normenkontrolle Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 100 Rdnr. 1 ff.

294) Zum Ganzen Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 93 Rdnr. 10 ff, sowie im folgenden.

295) Zur Bedeutung Stern, Staatsrecht II, § 41 V 6 (S. 804 ff), sowie Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 167 f.

296) Dazu ausführlich im 4. Kapitel.

kung an der zu kontrollierenden Aufgabe gegeben ist.²⁹⁷⁾ Allerdings muß auf die später noch zu erörternde Problematik der Wirkungskraft der Entscheidungen des BVerfG hingewiesen werden.

c) Ersatzfunktion statischer Verfahren

In Art. 42 Abs. 2 GG bringt die Verfassung zum Ausdruck, wie Entscheidungen des Parlaments zu treffen sind.²⁹⁸⁾ Durch Art. 92 GG legt es die Grundstruktur der Gerichtsorganisation fest, durch Art. 97 Abs. 1 postuliert es die Unabhängigkeit der Richter, so daß damit auch die Form der Entscheidungsfindung der Judikative, der Kollegialbeschluß, bedingt ist.²⁹⁹⁾ Da in beiden Fällen eine Kontrolle der Entscheidung selbst nicht möglich ist,³⁰⁰⁾ statuiert das GG als Surrogat die besondere Form des Beschlusses.

297) Zur Wahlprüfung vgl. §§ 1 Abs. 1, 10, 13 Wahlprüfungsgesetz i.d.F. v. 24.6.1975 (BGBl I, 1593); wegen der Untersuchungsausschüsse vgl. Scholz, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AöR 1980 (Bd. 105), 564 (596 ff); zum Wehrbeauftragten Hernekamp, in: v. Münch, GG, Art. 45 b Rdnr. 33; hinsichtlich des Entlastungsverfahrens siehe Tettinger, Rechtsfragen der Entlastung nach Rechnungslegung, StuW 1978, 58 (61 ff); zur Problematik hinsichtlich des BVerfG differenzierend Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 562 ff (S. 214 ff); zur Bundesaufsicht Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 84 Rdnr. 59 f, 66; zum BRH Heuer, in: HdF, Art. 114, Rdnr. 53.

298) Ausführlich Versteyl, in: v. Münch, GG, Art. 42 Rdnr. 16 ff.

299) Zur Herleitung aus Art. 92 GG vgl. Stern, Staatsrecht II, § 43 III 2 (S. 919 f); die Beziehung zur Unabhängigkeit betont Geiger, Zum verfassungsrechtlichen Status der Richter, in: Festschrift für Schäfer, S. 79 (81)

300) Zu diesen Zusammenhängen ausführlich S. 44 ff.

d) Betonung des sichernden Charakters der Kontrolle

An den dargelegten Beispielen, insbesondere an den durch die Art. 44, 45 b, 114 GG normierten Kontrollen bzw. der Einrichtung der Verfassungsgerichtsbarkeit, wird deutlich, daß durch das GG in den Fällen besondere Kontrollverfahren angeordnet werden, in denen die Wahrung der Verfassungslegitimität ihrer bedarf. Das Bedürfnis zur Einsetzung von Untersuchungsausschüssen ergibt sich zum einen daraus, daß zur Aufklärung bestimmter Sachverhalte die Befugnisse des Plenums nicht ausreichend sind (vgl. Art. 44 Abs. 2 S. 1 GG), zum anderen aber auch, um parlamentarischen Minderheiten (vgl. Art. 44 Abs. 1 S. 1 GG) die Möglichkeit zur Aufdeckung gewisser Tatbestände zu geben.³⁰¹⁾ Die Institution des Wehrbeauftragten findet in dem zuerst genannten Aspekt ihren Hintergrund.³⁰²⁾ Hinsichtlich der Institution des BVerfG und des BRH kann festgestellt werden, daß ihr Vorhandensein und ihre Befugnisse eine Garantie der Einhaltung der Kompetenzgrenzen durch die Machtträger bedeuten.³⁰³⁾

301) Ausführlich zum Ganzen Scholz, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AöR 1980 (Bd. 105), 546 (543 ff) sowie, unter kritischer Stellungnahme zu Scholz, Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Artikel 44 Grundgesetz unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AöR 1984 (Bd. 109), 199 (216 ff, 230 ff); zum Minderheitenproblem vgl. Weustermann, Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 49.

302) Deutlich wird dies an der Grundrechtsbetonung der Arbeit des Wehrbeauftragten, dazu Hernekamp, in: v. Münch, GG, Art. 45 b Rdnr. 4 ff; Ule, Der Wehrbeauftragte des Bundestags, JZ 1957, 422 (428), spricht vom "Hüter der Grundrechte"; kritisch Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 45 b Rdnr. 4 der ein Zuviel an Kontrolle annimmt.

303) Zum BRH kritisch Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 24; zur Verfassungsgerichtsbarkeit Stern, Staatsrecht II, § 44 II 2 (S. 952 ff).

Die Verfassung stellt zur Sicherstellung der Wahrung der Prinzipien der Demokratie und des Rechtsstaates dann gesonderte Verfahren auf, wenn ohne diese Normierung eine Beeinträchtigung zu befürchten wäre.³⁰⁴⁾ Dadurch bestätigt sie die Notwendigkeit von Kontrollen auch ohne ausdrückliche Statuierung des Instituts als solchem.³⁰⁵⁾

II. Gewaltenteilung als Durchsetzungsmechanismus ohne Kontrollwirkung

1. Ziel der Gewaltenteilung

Mit den Zielen und der Wirkungsweise des Gewaltenteilungsgrundsatzes hat sich sowohl das Schrifttum³⁰⁶⁾ als auch die Rechtsprechung des BVerfG³⁰⁷⁾ in vielfältiger Weise auseinandergesetzt. Als oberstes Ziel dieses auf Locke³⁰⁸⁾ und insbesondere Montesquieu³⁰⁹⁾

304) Die bundesstaatlichen Aspekte wurden - mit Ausnahme der Bundesaufsicht - nicht erörtert, da sie als Problem der Machtverteilung und nicht der Kontrolle im hier verwendeten Sinne aufzufassen sind, so auch Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Gebhard Müller, S. 379 (395 f).

305) So auch Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 22, der den Verzicht der ausdrücklichen Normierung als Folge der Einwirkungen der konstitutionellen Staatstheorie auf das GG auffaßt.

306) Vgl. die Nachweise bei Stern, Staatsrecht II, vor § 36 (S. 511 ff).

307) Insbes. BVerfGE 3, 225 (247), BVerfGE 7, 183 (188), BVerfGE 9, 268 (279 f), BVerfGE 12, 180 (186), BVerfGE 22, 106 (111), BVerfGE 34, 52 (58 f), BVerfGE 49, 89 (124 ff), BVerfG, DVBl 1984, 827 (829).

308) Dazu Stern, Staatsrecht II, § 36 I 4 (S. 516 f); umfassend zum historischen Fundament dieser Lehre Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 24 I (S. 189 ff).

309) Siehe Montesquieu, Vom Geist der Gesetze, Bd. I, Buch XI, Kapitel 6.

zurückgehenden Instruments, wird gemeinhin die Freiheitssicherung des Individuums durch Befolgung des Grundsatzes genannt.³¹⁰⁾ Die Realisierung wird in der Wirkungsweise der besonderen Gewaltenteilung des GG, nämlich an bestimmte Organträger (formeller Bestandteil) Zuständigkeiten zu verteilen (materielle Funktion), für gegeben erachtet,³¹¹⁾ wobei Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG nur die Organträger nennt. Da allerdings die Gewaltenteilung hier nicht als Verfassungsprinzip verstanden wird,³¹²⁾ müssen diese Aussagen zur Konkretisierung solcher Prinzipien in das System des GG eingebunden werden.³¹³⁾

310) Maunz, Staatsrecht, § 10 I (S. 72), Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 476 (S. 183), Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 235, Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 72, Imboden, Gewaltentrennung als Grundproblem unserer Zeit, S. 487 (487), sowie Hahn, Gewaltenteilung in der Wertwelt des Grundgesetzes, S. 438 (445), beide in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, Ossenbühl, Aktuelle Probleme der Gewaltenteilung, DöV 1980, 545 (546); a.M. v. Arnim, Staatslehre, S. 500, der die Optimierung der staatlichen Tätigkeit als Zweck im Vordergrund stehend sieht (allerdings unter unzutreffender Berufung auf Herzog, Allgemeine Staatslehre).

311) So Stern, Staatsrecht II, § 36 III 3 (S. 530 f), Küster, Das Gewaltenproblem im modernen Staat, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenteilung, S. 1 (9 ff), Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 198 ff; zu den besonderen Aspekten und Wandlungen der Lehre im GG Draht, Die Gewaltenteilung im heutigen deutschen Staatsrecht, S. 21 ff, sowie Weber, Die Teilung der Gewalten als Gegenwartsproblem, S. 185 (197 ff), beide in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenteilung; ablehnend zum Ganzen Tsatsos, Zur Geschichte und Kritik der Gewaltenteilung, S. 96 f; zum "Wie" der Zuordnung ausführlich Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 202 ff.

312) Siehe S. 14 f.

313) Dem entspricht die Aussage Kägis, Von der klassischen Dreiteilung zur umfassenden Gewaltenteilung, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenteilung, S. 286 (312), daß nur durch Einbeziehung der Probleme der Gewaltenteilung in den Kontext der Verfassung befriedigende Problemlösungen möglich sind.

a) Realisierung des Demokratieprinzips

aa) Verhinderung von Machtkonzentration durch Verteilung

Durch die Verteilung der Funktionen auf die verschiedenen Machtträger wird ein Machtmißbrauch durch Beschränkung der Emanation auf bestimmte Tätigkeiten verhindert,³¹⁴⁾ so daß eine Festigung der Volkssouveränität erreicht wird.³¹⁵⁾

Es ließe sich zwar argumentieren, daß auch ein übermächtiger Träger eine demokratische Legitimation finden würde (z.B. durch einen Gewaltenmonismus in Form eines umfassenden Parlamentsvorbehalts³¹⁶⁾). Soweit dieser vom Volk entsprechend Art. 20 Abs. 2 S. 2 1. Hs. GG bestätigt würde und zumindest eine formelle Funktionsverteilung gemäß Art. 20 Abs. 2 S. 2 2. Hs. GG vorgenommen würde,³¹⁷⁾ wäre rein äußerlich dem Gewaltenteilungsgrundsatz bzw. der Volkssouveränität entsprochen.³¹⁸⁾ In diesem Falle würde jedoch die Aufteilung der einheitlichen Staatsgewalt auf drei

314) So Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 39.

315) Weber-Fas, Das Grundgesetz, S. 53.

316) Allerdings gehört der Gewaltenteilungsgrundsatz zu den änderungsfesten Bestandteilen der Verfassung, so BVerfGE 30, 1 (24 f); zur Unzulässigkeit eines Parlamentsvorbehalts BVerfGE 49, 89 (124 ff); zu den Folgen eines Machtübermaßes einer Gewalt Dudenhoff, Ist oder wird die Bundesrepublik Deutschland ein Verwaltungsstaat?, Verw.-Archiv 1984 (Bd. 75), 1 ff.

317) Vgl. dazu die Darstellung der Organisation totalitärer Staaten bei Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 33 (S. 263 ff).

318) Eine wirksame Machtbeschränkung fände allerdings nicht statt, so v. Arnim, Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 (918).

Organträger,³¹⁹⁾ die der Verfassungsgeber selbst vorgenommen hat,³²⁰⁾ ersetzt durch die Verteilung eines Organträgers, der die gesamte Staatsgewalt in seiner Hand hält und über diese bestimmen kann.³²¹⁾ Der Willensentschluß der Konstituante, die Machtausübung durch drei Gewalten gesichert zu wissen, liefe leer. Die Grundentscheidung der verfassungsgebenden Gewalt darf jedoch nicht, auch nicht im Wege der Repräsentation, aufgehoben werden.³²²⁾ Da somit die Festlegung der Grundordnung in den Kompetenzbereich des Souveräns fällt, ist die Zusammenballung der staatlichen Gewalt bei einem Träger unzulässig und widerspricht damit dem Demokratieprinzip.

Die grundsätzliche Bestimmung der Aufteilung der Macht und die damit verbundene Zuweisung an drei verschiedene Organe sichert somit das Demokratieprinzip, indem verhindert wird, daß eines dieser drei Repräsen-

319) Zur Bedeutung der These der einheitlichen Staatsgewalt Krüger, Allgemeine Staatslehre, S. 922 ff.

320) Problematisch ist, ob das Volk oder nur dessen Repräsentanten das GG geschaffen haben, vgl. v. Münch, in: v. Münch, GG, Präambel Rdnr. 17; gleichwohl ist das Volk als Verfassungsgeber anzusehen, so Stern, Staatsrecht II, § 25 II 2 (S. 17 ff).

321) Dem steht die Aussage Henkes, Staatsrecht, Politik und verfassungsgebende Gewalt, Der Staat 1980 (Bd. 19), 181 (207 f) von der "permanenten" verfassungsgebenden Gewalt nicht entgegen, da auch diese den Rahmen der Grundentscheidungen beachten muß.

322) Dies folgt aus Art. 79 Abs. 3 GG, dazu Bryde, in: v. Münch, GG, Art. 79 Rdnr. 42 ff m.w.N.; zur Unanfechtbarkeit der Grundentscheidung auch Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Gebhard Müller, S. 379 (388), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 2, Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 30.

tativorgane selbst die Grundentscheidung der Machtverteilung treffen kann.³²³⁾

bb) Herstellung der Praktikabilität der Volkssouveränität durch organisatorische Grundgestaltung

Macht bedarf zu ihrer Ausübung bestimmter Institutionen und Instrumente. Dem Demokratieprinzip entsprechend steht diese dem Grundsatz nach dem Volk zu, welches die Ausübung gemäß Art. 20 Abs. 2 S. 2, Abs. 3 GG vornehmen läßt.³²⁴⁾ Dem Gedanken der Volksherrschaft wird durch das Erfordernis einer "Legitimationskette" einer jeden Institution zum Souverän hin Rechnung getragen.³²⁵⁾ Zur praktischen Durchführung bedarf es eines organisatorischen Fundamentes, welches eine durchgehende Legitimation sicherstellt. Dieses Fundament wird durch den Gewaltenteilungsgrundsatz in Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG geschaffen.³²⁶⁾ Dadurch ermöglicht erst die durch die-

323) Wegen der Verteilung der abstrakten Souveränität des Volkes auf die konkreten Machtträger, vgl. auch Draht, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2448 ff; zur damit zusammenhängenden Abkehr von der Kompetenz - Kompetenz des Staates gegenüber der Gesellschaft Herzog, Allgemeine Staatslehre, S.147 ff.

324) Stern, Staatsrecht I, § 18 II 4 (S. 604 f); Arndt, Strafgewalt der Finanzämter, NJW 1959, 605 (607), spricht in diesem Zusammenhang plastisch vom "Staat als rechtliche Gestalt des Volkes".

325) Vgl. S. 12 m.w.N. in FN 41 f.

326) So Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 107; Saladin, Verantwortung als Staatsprinzip, S. 46, bezeichnet diesen Grundsatz als die "umfassende Ordnungsidee; Leisner, Die quantitative Gewaltenteilung, DöV 1969, 405 (405), spricht von der "höchsten Norm des deutschen organisatorischen Staatsrechts"; ähnlich Spanner, Organisationsgewalt und Organisationsrecht, DöV 1957, 640 (641).

se Norm getroffene organisatorische Grundaussage der Idee der Volkssouveränität, durch Legitimation der Machttträger,³²⁷⁾ im realen Verfassungsprozeß zur Geltung zu verhelfen.

Bedeutet die Verhinderung der Machtkonzentration bei einem Organ durch die Gewaltenteilung eine selbständige Konkretisierung des Demokratieprinzips, so wird diese Wirkung bei der - zuletzt untersuchten Konstellation - erst zusammen mit dem Instrument der "Legitimationskette" erreicht, so daß insoweit nur ein unselbständiger Bezug gegeben ist.

b) Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips

aa) Schaffung der organisatorischen Voraussetzungen der Gesetzesbindung

Das Rechtsstaatsprinzip mit seinem wesentlichen Ziel der Freiheitssicherung des Einzelnen,³²⁸⁾ wird vor allem durch den Mechanismus der Rechtsbindung realisiert.³²⁹⁾ Zur Herstellung der Rechtsgebundenheit der Machttträger bedarf es einer Kompetenzordnung, welche deren Aufgaben und Befugnisse klar festlegt.³³⁰⁾ Erst das Vorhandensein dieses grundsätzlichen Systems er-

327) Nach Ossenbühl, Aktuelle Probleme der Gewaltenteilung, DöV 1980, 545 (549), folgt hieraus auch ein Effizienzgebot; ähnlich bereits Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrenrecht, S. 200, bezogen auf die Exekutive.

328) Statt aller Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 191 (S. 74).

329) Vgl. dazu S. 28.

330) So Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 72 I a (S. 13 f.).

möglichst daher, die Bindung der Machttträger an bestimmte Normen zu garantieren.³³¹⁾

Würde statt dessen eine grundsätzliche Generalklausel gewählt,³³²⁾ so hätte dies zur Folge, daß keine Kompetenzabgrenzung möglich wäre, so daß sich in Zweifelsfällen mehrere Organträger einer Aufgabe bemächtigen könnten.³³³⁾ Dem beugt die Grundverteilung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG vor, indem die materiellen Hauptfunktionen der Staatstätigkeit bestimmten Organen zugewiesen werden.³³⁴⁾ Dadurch wird aber zugleich der Machtausübungsprozeß transparent, so daß der Einzelne feststellen kann, welchem Organträger eine gegen ihn gerichtete Maßnahme zuzurechnen ist.

Diese Aufdeckungswirkung der Gewaltenteilung muß eine selbständige Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips, insbesondere dessen freiheitlicher Zielvorstellung, bedeuten.³³⁵⁾

331) Zu den Einzelheiten Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 9 ff.

332) Vgl. etwa die Problematik der Zuständigkeit zum Erlaß sogenannter Sonderverordnungen, dazu Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 25 VIII (S. 134 ff), sowie die Fragen, die bei der Rechtswegbestimmung auftreten können, hierzu Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 31 ff.

333) Zur Unvereinbarkeit mit dem GG Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VII Rdnr. 26 (vgl. auch Art. 20 V Rdnr. 41); zweifelhaft Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 22 ff, der den Sinn der modernen Gewaltenteilung im Zusammenwirken verschiedener Organe sieht.

334) Im Ergebnis Böckenförde, Geschichtliche Entwicklung und Bedeutungswandel der Verfassung, JA 1984, 325 (330), eingehend dazu Stern, Staatsrecht II, § 36 IV 4 (S. 538 ff); vgl. auch die besonders klare Bestimmung des Art. 5 BV.

335) Ähnlich Stettner, Der Verwaltungsvorbehalt, DöV 1984, 611 (611).

bb) Herstellung der Vorbedingungen der
Verantwortung

Die Verantwortung als selbständiger Durchsetzungsmechanismus stellt die Beziehung zwischen der Entscheidung und Ausführung zur Aufgabenübertragung an das Organ her.³³⁶⁾ Zur Einrichtung der Verantwortlichkeiten bedarf es - ebenso wie zur Aufgabenverteilung an die Organträger - einer grundsätzlichen Organisationsstruktur.³³⁷⁾ Auch diese wird durch die Gewaltenteilung bedingt, so daß im Hinblick auf die Verantwortung ebenfalls eine Transparenzwirkung anzunehmen ist.

Dadurch kommt der Gewaltenteilung auch unter diesem Aspekt die bereits getroffene Feststellung einer selbständigen Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips zu.

2. Wirkungsweise der Gewaltenteilung

a) Hemmung der Machtausübung durch statische
Zuweisung von Aufgaben und Befugnissen

Die Wirkungsweise der Gewaltenteilung ergibt sich aus ihrer Ausgestaltung als Zuordnungsfunktion.³³⁸⁾

Die Aufteilung der Macht an verschiedene Organe bedingt eine Hemmungswirkung hinsichtlich der Ausübung.³³⁹⁾

336) Wilke, Über Verantwortungsverantwortung, DöV 1975, 509 (511), Saladin, Verantwortung als Staatsprinzip, S. 77 ff.

337) Leisner, Die quantitative Gewaltenteilung, DöV 1969, 405 (405).

338) Dazu oben S. 68, beachte auch den damit verfolgten Rationalitätsaspekt, dazu Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 24 I 2 (S. 193).

339) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 4 f, Loewenstein, Verfassungslehre, S. 32 f, Weustermann, Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 23.

Ein Machtmißbrauch durch Überschreitung der Kompetenzgrenzen soll dadurch bereits im Ansatz verhindert werden,³⁴⁰⁾ wobei allerdings eine Einhaltung der "Kernbereiche" der materiellen Funktionen genügen soll.³⁴¹⁾

Da diese Wirkung bereits durch die Aufteilung selbst bedingt wird, realisiert die Gewaltenteilung das Demokratieprinzip statisch,³⁴²⁾ im Gegensatz zur sichernden dynamischen Kontrolle. Ebenso verhält es sich hinsichtlich des Rechtsstaatsprinzips, da die Transparenz bereits durch die Festlegung erreicht wird.

b) Keine Kontrollwirkung durch die Zuweisung

Aus dem oben dargestellten "ruhenden" Moment der Aufteilung der Staatsgewalt ergibt sich bereits, daß daraus keine Kontrollwirkung resultieren kann, da ziel-

340) Ausführlich Peters, Die Gewaltentrennung in moderner Sicht, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenteilung, S. 78 (100 ff).

341) Vgl. Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 39; zur Kernbereichstheorie des BVerfG, ausführlich Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 180 ff, mit Stellungnahmen zu Rechtsprechung und Literatur; ablehnend Maurer, Zum zweiten Beratungsgegenstand: "der Verwaltungsvorbehalt", DVBl 1984, 1057 (1057 f, Ls. 11); anders das auf Integration gerichtete Verständnis Leisners, Die quantitative Gewaltenteilung, DöV 1969, 405 (409 ff).

342) Unklar Stern, der in Staatsrecht I, § 20 IV 3 (S. 796) nur die Hemmungswirkung betont, während er in Bd. II, § 36 IV 4 (S. 539 f) die Kontrollwirkung der Gewaltenteilung als gleichwertig erachtet; anders als hier Scholz, Verantwortungs- und -gerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 145 (160), der gerade kein statisches, sondern ein dynamisches Moment in der Gewaltenteilung sieht; dem ist jedoch entgegenzuhalten, daß erst aufgrund der Aufteilung selbst eine - dann dynamische - Zuordnung von Aufgaben mit weiteren Wirkungen erfolgen kann (so Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 57).

orientierte Kontrolle eines nachvollziehenden Verfahrens bedarf.³⁴³⁾ Der zum Teil vorgenommene Versuch, die normative Bedeutung der Gewaltenteilung zu erfassen,³⁴⁴⁾ kann dieser keine Kontrollwirkung per se zusprechen. Denn zur Umsetzung dieses Gedankens bedarf es eines selbständigen Kontrollverfahrens im hier verstandenen Sinne.³⁴⁵⁾ Auch ein Vergleich mit der Hemmungswirkung der als Kontrollsurrogate aufzufassenden Kollegialbeschlüsse³⁴⁶⁾ zeigt, daß der Gewaltenteilung keine Kontrollwirkung zukommen kann. Entfallen diese ihre Wirkung durch die Art und Weise der Entscheidungsfindung selbst, so gilt dies hier für die Aufteilung der Staatsgewalt.

Die Verteilung der Machtträger kann, neben ihrer eigenständigen Bedeutung, nur einen "Vorausatzbestand" der Kontrolle darstellen: Unmittelbar durch Festlegung der Kontrollobjekte und des konkreten Kontrollziels, mittelbar durch Einrichtung der Verantwortungsträger. Die Kontrollwirkung selbst wird erst durch das nur zum Teil an diese Voraussetzungen anknüpfende Kontrollver-

343) Vgl. S. 49 ff; zum gleichen Ergebnis wie hier kommt Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 218 ff; ähnlich auch Weustermann, Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 24.

344) Z.B. Rausch, Vorwort, S. VII (XV), sowie Weber, Die Teilung der Gewalten als Gegenwartsproblem, S. 185 (188), beide in: Zur heutigen Problematik der Gewaltenteilung.

345) Beachte in diesem Zusammenhang, daß eine Kontrolle der Regierung durch das Parlament ebensowenig aus dessen bloßem Vorhandensein folgt, sondern sich erst aus einem konkretisierenden Zuordnungssystem ergibt, so ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 22 II 5 (S. 973 ff).

346) Vgl. dazu S. 46 ff.

fahren erzielt.³⁴⁷⁾

Den Gewaltenteilungsgrundsatz selbst als "Kontrolle" aufzufassen ist nicht möglich, da ihm, gerade wegen seiner Machtausübung hemmenden Wirkung, die ein zielgerichtetes Kontrollverfahren bedingenden dynamischen Bestandteile nicht zu entnehmen sind.³⁴⁸⁾

c) Die besondere Rolle der Rechtsprechung als eigenständige Gewalt

aa) Keine Bedeutung als Kontrollgewalt im Bereich der klassischen Judikative

Auf den Gebieten der Zivil- und Strafrechtspflege, die sich als der tradierte Kernbereich der materiellen Funktion Rechtsprechung auffassen lassen,³⁴⁹⁾ kommt ihr gerade keine Bedeutung als Kontrollinstanz zu. In diesem Rahmen wird sie nicht als Institution zur Überprüfung der Ausübung staatlicher Hoheitsgewalt tätig.³⁵⁰⁾ Im Bereich des Strafrechts wird der Einzelne selbst dem Machtanspruch der Gemeinschaft unterworfen,³⁵¹⁾ wäh-

347) Wie hier Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 207 ff, der zwischen dem Gewaltenteilungsgrundsatz als solchem und der Durchführung im Kontext des GG differenziert, wobei er zu letzterem Aspekt die Bezüge der Kontrolle herstellt (insbes. S. 221 f); ähnlich auch Leisner, Die allgemeine Bindung der Finanzverwaltung an die Rechtsprechung, S. 26, auf das Verhältnis Judikative - Exekutive beschränkt.

348) So auch Kahrenke, Kontrolle als ergänzende Verfassungsfunktion, DöH 1975 (Jg. 16), 140 (141 f).

349) So Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 92 Rdnr. 6.

350) Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 222.

351) Dazu BVerfGE 22, 49 (73 ff), Cordier, Inhalt und Tragweite des Begriffs "rechtsprechende Gewalt", NJW 1967, 2141 (2143 f); beachte auch das auf "Streitentscheidung" gerichtete Verständnis Achterbergs, Probleme der Funktionenlehre, S. 210 f.

rend das Zivilrecht nur das Verhältnis der Bürger untereinander betrifft.³⁵²⁾

bb) Die Rechtsprechung als potentielles Kontrollsubjekt

Anders stellt sich die Rechtslage hinsichtlich der Verfassungs- und Verwaltungsgerichtsbarkeit i.w.S.³⁵³⁾ dar. Hat die Verfassungsrechtsprechung - nach wohl herrschender Auffassung - in erster Linie die Aufgabe, Handlungen staatlicher Machtträger zu überprüfen,³⁵⁴⁾ so ist streitig, ob hinsichtlich der Verwaltungsgerichtsbarkeit der Individualrechtsschutz im Vordergrund steht.³⁵⁵⁾ Ohne die Streitfrage hier behandeln zu müssen³⁵⁶⁾ steht fest, daß die organisatorische Grundver-

352) Zur Bedeutung der Zivilgerichtsbarkeit Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 92 Rdnr. 133; die Frage, ob hinsichtlich der ordentlichen Gerichte etwas anderes gilt, soweit ihnen öffentlich-rechtliche Streitigkeiten zugewiesen sind (dazu umfassend Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 43 ff), braucht wegen des Ausnahmecharakters nicht verfolgt zu werden (vgl. auch Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 40 Rdnr. 57 ff).

353) Zu den besonderen Verwaltungsgerichten Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 45 ff.

354) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 94 Rdnr. 3, Denkschrift des Bundesverfassungsgerichts, JöR 1957 (Bd. 6), 144 (145); zum Ganzen Schneider, Verfassungsgerichtsbarkeit und Gewaltenteilung, NJW 1980, 2103 ff; zu den Unterschieden zur sonstigen Gerichtsbarkeit Böckstiegel, Neue Aspekte der Gewaltenteilung, NJW 1970, 1712 (1715); wegen der individuellen Komponente des Art. 93 Abs. 1 Nr. 4a GG, vgl. Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 93 Rdnr. 58 ff.

355) Bejahend z.B. Czernak, Grenzen der Rechtsprechung im Verwaltungsrecht, BayVBl 1984, 233 f; dagegen z.B. Kopp, Grenzen der Gesetzgebung und der Rechtskontrolle, BayVBl 1983, 673 (675 ff).

356) Dazu ausführlich im 3. Kapitel.

teilung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG möglicherweise bereits Kontrollorgane geschaffen hat, wobei die entsprechenden Konkretisierungen allerdings erst durch die Art. 92 ff GG erfolgen konnten.

Gleichwohl kann auch hieraus nicht gefolgert werden, daß der Gewaltenteilung selbst Kontrollwirkungen zukommen. Denn auch durch die Errichtung des potentiellen Kontrollorgans Rechtsprechung wurden erst die organisatorischen Vorbedingungen für ein, durch dieses auszuübendes Kontrollverfahren geschaffen. Erst die Durchführung dieses Verfahrens kann, soweit es zielorientiert auf Durchsetzung der Verfassungsprinzipien gerichtet ist, als Kontrolle bezeichnet werden.³⁵⁷⁾

III. Verhältnis der beiden Durchsetzungsmechanismen zueinander

1. Ergänzungswirkungen

a) Orientierung auf die gleichen übergeordneten Ziele

Sowohl der Durchsetzungsmechanismus der Kontrolle als auch der der Gewaltenteilung legen ihren Schwerpunkt bei der Konkretisierung der Verfassungsprinzipien auf das der Demokratie. Die Bindung an die vom Souverän getroffene Grundentscheidung hinsichtlich der Machtverteilung an die Organträger durch den Gewaltenteilungsgrundsatz, und auch die nachfolgende Sicherung durch die Kontrolle, gewährleisten die notwendige Legitimation der staatlichen Organe. Die von beiden Mechanismen daneben hergestellte Transparenz des Machtausübungsprozesses und die damit vorgenommene Realisierung

357) So Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 222.

sierung des Rechtsstaatsprinzips, kann nicht als gleichwertig erachtet werden. Denn ohne Einhaltung der vom Verfassungsgeber gezogenen Grenzen würde die Offenkundigkeit machtmißbrauchender Vorgänge weder dem Souverän als Ganzen noch dem Einzelnen etwas nützen, da im Falle eines Machtmonopols keine Möglichkeiten zur Sanktionierung eines Verstoßes mehr gegeben wären. Die Sichtbarmachung der Gewaltausübung kann daher ihre selbständige Wirkung nur entfalten, wenn dem Grundsatz nach die Machtverteilung funktioniert.

b) Ineinandergreifen der Durchführungsmodalitäten

Die durch den Gewaltenteilungsgrundsatz vorgenommene Aufteilung der Staatsgewalt und die damit verbundene Verteilung der Aufgaben, normiert dadurch das Kontrollobjekt und das konkrete Kontrollziel. Die Zahl und der Umfang der hieran anknüpfenden möglichen Kontrollverfahren wird dadurch festgelegt. Somit baut die durch die Wirkung der Kontrolle erzielte Durchsetzung der Verfassungsprinzipien auf der vom Gewaltenteilungsgrundsatz erreichten Konkretisierung auf,³⁵⁸⁾ so daß eine zweifache Sicherung ermöglicht wird.

Da festgestellt wurde, daß die Schwerpunkte beider Durchsetzungsmechanismen übereinstimmen, kann der Unterschied zwischen ihnen nur in der - bereits mehrfach dargelegten - Wirkungsweise sowie im Zeitpunkt des Auftretens dieser Wirkungen gefunden werden.

358) Zur Ergänzungswirkung auch Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 15.

2. Stufenfolge beider Instrumente

a) Strukturell

Soweit dem Gewaltenteilungsgrundsatz eine Kontrollwirkung zugeschrieben wird und gerade hierin eines der Ziele dieses Grundsatzes gesehen wird,³⁵⁹⁾ werden die Ziele der Durchsetzungsmechanismen (übereinstimmend die Realisierung bestimmter Verfassungsprinzipien) und die Wege zur Zielerreichung (durch verschiedenartige Verwirklichung) miteinander vermengt.

Bedarf Kontrolle eines bestimmten Verfahrensmodus, um dadurch eine Kontrollfeststellung und damit die Kontrollwirkung zu erzielen, so wirkt der Gewaltenteilungsgrundsatz bereits durch die Aufteilung selbst, ohne daß diese ein vorangehendes Verfahren voraussetzen würde. Demnach kann ihr keine der zielorientierten Kontrolle entsprechende nachfolgende Sicherungswirkung zukommen. Die vielfach angeführte Bedeutung der Gewaltenteilung als "tragendem Organisationsprinzip"³⁶⁰⁾ weist in die Richtung des hier gefundenen Ergebnisses, da diese Aussage gerade die statische Wirkungsweise betont.

Demnach wirken beide Mechanismen verschieden an dem übereinstimmenden Ziel der Konkretisierung der Verfassungsprinzipien Demokratie und Rechtsstaat mit.

359) Statt aller Maunz, Staatsrecht, § 10 I 1 (S. 72), BVerfGE 9, 268 (279 f).

360) So BVerfGE 3, 225 (247); ebenso Stern, Staatsrecht II, § 36 IV 4 (S. 536) m.w.N.; modifizierend Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 112.

b) Zeitlich

Damit ein zielorientiertes Kontrollverfahren überhaupt nötig wird, bedarf es einer vorherigen Aufgabenverteilung und -zuweisung an bestimmte Ausführungsorgane, deren Aufgabendurchführung durch die nachgehende Kontrolle überprüft wird.³⁶¹⁾ Somit treten die vom Gewaltenteilungsgrundsatz intendierten Wirkungen vor denen der Kontrolle ein, so daß auch ein zeitlicher Unterschied gegeben ist.

C. Folgerungen für die Stellung von Kontrollorganen zu Exekutivorganen

I. Festlegung der Kontrollinstitutionen durch die Kontrollbedingungen

1. Keine unmittelbare Bestimmung durch die Grundentscheidung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG

a) Kontrolle als sekundäre Aufgabe

Art. 20 Abs. 2 S. 2 i.V. Abs. 3 GG kann als die grundsätzliche Aufgabenverteilungsnorm verstanden werden, wobei innerhalb dieses vorgegebenen Rahmens die Einzelzuweisungen durch Gesetz an die Staatsorgane erfolgen können. Die zur Herstellung der Funktionsfähigkeit des demokratischen Staatswesens "Bundesrepublik Deutschland" essentiellen Aufgaben werden somit durch diese Grundnorm übertragen.

Kontrolle dagegen bedeutet keine solche unmittelbar notwendige "Primäraufgabe", sondern knüpft nur an diese an. Durch sie erfolgt keine Herstellung, sondern

361) So auch Kahrenke, Zur Prüfung der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 (32 ff), Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (206 ff); anders v. Arnim, Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 (917).

eine Sicherstellung der Funktionsfähigkeit, indem die Verteilung und Erfüllung der Primäraufgaben auf ihre Entsprechung mit den Vorgaben der Verfassung und Einzelgesetze hin, überprüft wird.³⁶²⁾ Kontrolle hat damit nicht das aktive Tun im Sinne einer Durchführung der Primäraufgaben zum Inhalt, sondern ist reaktiv auf diese bezogen, so daß sie als sekundär dazu zu verstehen ist.³⁶³⁾

Wegen der Gleichwertigkeit des Durchsetzungsmechanismus der Gewaltenteilung mit dem der Kontrolle, muß diese auf die gesamte Aufgabenverteilung gerichtet sein, so daß Kontrolle selbst keinen Bestandteil dieser Aufteilung bilden kann, sondern unabhängig daneben stehen muß.³⁶⁴⁾ Kontrolle stellt sich daher als umfassende Sekundäraufgabe gegenüber den einzelnen Primäraufgaben dar.

Daraus folgt, daß die Einsetzung von Kontrollorganen nicht durch die Grundsatzbestimmung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG erfolgen kann, da Kontrolle nicht zu den von dieser Norm erfaßten Aufgaben gehört. Aus diesem Grund ist auch eine Mitwirkung an Entscheidungen durch Kontrollorgane unzulässig, da keine entsprechende Aufgabenzuweisung besteht.³⁶⁵⁾

362) So auch Wilke, Über Verantwortungsverantwortung, DöV 1975, 509 (513 f); ähnlich Menzel, Der staatsrechtliche Standort der Finanzkontrolle, DöV 1968, 593 (593).

363) Ebenso Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 74 ff, Kahrenke, Kontrolle als ergänzendes Verfassungsprinzip, DöH 1975 (Jg. 16), 140 (141 f).

364) Zu diesem Aspekt bereits aus dem Blickwinkel des übergeordneten Kontrollziels S. 49 ff; zum gleichen Ergebnis wie hier kommt Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 144.

365) Vgl. S. 44 ff; ebenso Tiemann, Finanzkontrolle, S. 45 f; im Ergebnis auch Marti, Die aufsehende Gewalt, in: Festschrift für Huber, S. 174 (175).

b) Anknüpfungsmöglichkeiten an das Organisationsmodell der Gewaltenteilung

Gleichwohl kann eine mittelbare Beziehung zwischen der Einrichtung von Kontrollinstitutionen und der von Primäraufgabenträgern und damit zur Organisationsstruktur der Gewaltenteilung bestehen. Soweit den Bedingungen einer zielorientierten Kontrolle auch von einem der Primärorgane entsprochen wird, kann von diesem eine entsprechende Kontrollaufgabe vorgenommen werden. In diesem Fall erfolgt jedoch die Übertragung der Kontrollkompetenz nicht durch den Gewaltenteilungsgrundsatz, sondern nur anlässlich der bereits erfolgten Primärzuweisung. Die Kontrollaufgabe wird somit unabhängig von der Primäraufgabe entsprechend den Kontrollnotwendigkeiten ausgeübt.

Damit bedeutet die Wahrnehmung von Kontrolle durch Primäraufgabenträger nur, daß diese als geeignete Kontrollträger anzusehen sind und zwar nicht, weil sie durch den Gewaltenteilungsgrundsatz festgelegt werden, sondern obwohl dieser sie normiert.³⁶⁶⁾

2. Das übergeordnete Kontrollziel als grundlegende Bedingung der Kontrolleinrichtungen

Die Bedeutung der Bestimmung des Kontrollverfahrens durch die Zielorientierung auf die Verfassungsprinzipien wurde bereits dargelegt.³⁶⁷⁾ Diese Beziehung determiniert auch die Einrichtung der Kontrollinstitutionen. Kann ein entsprechendes Kontrollverfahren

366) Vgl. etwa die Aufgaben des Bundestages, zu denen neben der durch Art. 20 Abs. 3 GG normierten Gesetzgebung auch die Kontrolle gehört; dazu Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 572 (S. 218), v. Arnim, Staatslehre, S. 316.

367) Vgl. S. 37 ff.

von einem der drei Primärorgane durchgeführt werden, so kann auf die - durch Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG vorgegebene - Organisationsstruktur zur Einrichtung des Kontrollträgers zurückgegriffen werden bzw. können Effizienzgesichtspunkte ein solches Vorgehen verlangen.³⁶⁸⁾

Falls jedoch die Realisierung des übergeordneten Kontrollziels dermaßen nicht mehr möglich ist, so muß ein besonderes, außerhalb dieses Organisationsschemas stehendes, Kontrollorgan geschaffen werden.³⁶⁹⁾ Diese Notwendigkeit folgt aus dem Ziel der Kontrolle, der Durchsetzung der Verfassungsprinzipien Demokratie und Rechtsstaat, nach denen sämtliche Modalitäten des Kontrollverfahrens, einschließlich der Bestimmung der Kontrollsubjekte, auszurichten sind.

3. Keine Durchbrechung des Gewaltenteilungsgrundsatzes durch reine Kontrollorgane

a) Fehlen einer Kollision mit dem Sinngehalt des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG

Der Gewaltenteilungsgrundsatz normiert die Ausführungsorgane, stellt deren Zuordnung zu den zu erfüllenden Aufgaben her und konkretisiert dadurch die Verfassungsprinzipien. Demgegenüber folgt die Errichtung der Kontrollorgane direkt den Erfordernissen, die sich aus den gleichnamigen Prinzipien ergeben. Somit kann der Gewaltenteilungsgrundsatz diese Beziehungen gerade nicht regeln.

368) Zu diesen Gesichtspunkten Joerger/Geppert, Grundzüge der Verwaltungslehre, S. 40 ff.

369) So auch Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 172, der dies insbesondere zur Wahrung des Rechtsstaatsprinzips für nötig hält.

Das Normprogramm des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG erfaßt daher nicht den Bereich der Kontrolle.³⁷⁰⁾ Ein Widerspruch dazu scheidet damit aus. Gleiches gilt auch hinsichtlich des Normbereichs der Vorschrift, zu dem die dadurch verfolgte Zielsetzung zu zählen ist. Diese entspricht der der Kontrolle, wobei die Unterschiede in der Wirkungsweise bestehen. Daher kann die Einrichtung von Kontrollorganen, die außerhalb des Grundschemas der Gewaltenteilung stehen, nicht gegen deren Intentionen verstoßen.

b) Wahrung der Kompetenzgrenzen durch Beachtung der konkreten Kontrollziele

Trotz der oben festgestellten Zulässigkeit der Schaffung besonderer Kontrollinstitutionen, erfolgt dadurch keine Ausweitung des Rahmens der drei materiellen Grundfunktionen.³⁷¹⁾ Denn dadurch, daß Kontrolle immer auf diese Funktionen bezogen ist, der potentielle Kontrollgegenstand durch sie festgelegt wird,³⁷²⁾ stellt sie keine neue "vierte" materielle Funktion dar. Kontrolle steht in einem Abhängigkeitsverhältnis zu den Grundaufgaben, so daß die dadurch gezogenen Grenzen der Staatsaufgaben nicht erweitert werden. Insofern ist es unrichtig, von einer eigenständigen Kontrollfunktion auszugehen, die besondere Organe bedingt.³⁷³⁾ Denn diese werden vom übergeordneten Kontrollziel determiniert und

370) Zur Auslegung nach Normprogramm und Normbereich Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 68 f (S. 26).

371) Zur Unterscheidung zwischen formellen Gewalten und materiellen Funktionen und deren Bedeutung Stern, Staatsrecht II, § 36 II ff (S. 52) ff) m.w.N..

372) Vgl. dazu und zu dem daraus resultierenden Bezug zum konkreten Kontrollziel S. 37 ff.

373) So aber Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 42.

müssen daher nicht außerhalb der Grundstruktur der Gewaltenteilung stehen. Nur dieses Ziel kann die Errichtung besonderer Institutionen verlangen.

Kontrolle stellt einen eigenständigen Durchsetzungsmechanismus dar, dem gegenüber den materiellen Primäraufgaben eine Sekundärfunktion zukommt. Damit wird die grundsätzliche Funktionenverteilung durch besondere Kontrollorgane bzw. deren Wirken nicht erweitert.

II. Keine Verletzung der Unabhängigkeit der Exekutive durch zielgerichtete Kontrollverfahren

1. Der Grundsatz als Synonym für die Ziele der Gewaltenteilung

Aus der vom Verfassungsgeber vorgenommenen Aufteilung der Staatsgewalt an verschiedene Organe folgt die Verpflichtung dieser, die getroffene Entscheidung zu respektieren. In der Wahrnehmung einer einzelnen Aufgabe durch eine an sich nicht zuständige Gewalt, muß noch kein Verstoß gegen diese Grundentscheidung liegen. Ein solcher ist erst dann anzunehmen, wenn die Realisierung der durch die Gewaltenteilung konkretisierten Verfassungsprinzipien nicht mehr möglich wäre. Dem entspricht die "Kernbereichstheorie" des BVerfG, indem verlangt wird, daß die wesentlichen Aufgaben von den dafür vorgesehenen Organen durchgeführt werden.³⁷⁴⁾ Die Forderung nach der Beachtung der Unabhängigkeit

374) Z.B. BVerfGE 9, 268 (279 f); ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 36 IV 6 (S. 543 ff) m.w.N.; kritisch Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 180 ff.

der Exekutive³⁷⁵⁾ bedeutet daher die Wahrung dieses Kernbereichs, der - möglicherweise³⁷⁶⁾ - auch als "Verwaltungsvorbehalt" bezeichnet werden kann.³⁷⁷⁾ Damit drückt das Unabhängigkeitspostulat die Ziele der Gewaltenteilung, bezogen auf die "zweite Gewalt", aus, wobei auf die Schwierigkeiten der Bestimmung eines Verstoßes dagegen - gerade im Bereich der Verwaltung³⁷⁸⁾ - hingewiesen werden muß.

2. Die ergänzende Bedeutung der Kontrolle

Durch Kontrollverfahren selbst kann nicht in den Kernbereich eingegriffen werden, da Kontrolle keine Primäraufgabe darstellt, so daß selbst die Durchführung durch

375) Dazu Peters, Die Verwaltung als eigenständige Staatsgewalt, S. 6 ff.

376) Zur Vielfalt der Bezeichnungen Hoppe, Gerichtliche Kontrollldichte bei komplexen Verwaltungsentscheidungen, in: Festgabe aus Anlaß des 25-jährigen Bestehens des BVerwG, S. 295 (296).

377) So Stettner, Der Verwaltungsvorbehalt, DöV 1984, 611 (613 f), Schnapp, Zum zweiten Beratungsgegenstand "Der Verwaltungsvorbehalt", DVBl 1984, 1058 (Ls. 1); die Existenz eines solchen lehnen Degenhart, Der Verwaltungsvorbehalt, NJW 1984, 2184 (2187), sowie Maurer, Zum zweiten Beratungsgegenstand "Der Verwaltungsvorbehalt", DVBl 1984, 1057 (1057 f, Ls. 11) ab; dazu daß ein solcher Vorbehalt möglicherweise auch im Verhältnis der Verwaltung zur Regierung bestehen kann Hesse, Verfassungsrecht, RdNr. 538 (S. 205); hier soll allerdings das Unabhängigkeitsgebot auf die gesamte Exekutive im Hinblick auf ihr Verhältnis zu den beiden anderen Gewalten bezogen werden.

378) Von den Versuchen, den Kernbereich der Verwaltung zu bestimmen, sei auf die formalistische Substraktionsmethode O. Mayers, Deutsches Verwaltungsrecht, S. 7 einerseits und auf die Ausrichtung nach materiellen Kriterien durch Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 2 III (S. 12) andererseits, hingewiesen; kritisch zum Ganzen v. Münch, in: Erichsen/Martens, Verwaltungsrecht, S. 2 ff.

einen Primäraufgabenträger keine Übernahme von Funktionen anderer Gewalten bedeuten kann. Vielmehr stellt Kontrolle gerade sicher, daß den Geboten und Zielen der Wahrung des Kernbereichs entsprochen wird. Somit ergänzen einzelne Kontrollverfahren die jeweilige Aufgabenwahrnehmung durch die entsprechenden Organe, ebenso wie Kontrolle insgesamt mit dem Gewaltenteilungsgrundsatz korreliert.

Eine andere Frage ist die, ob die Konsequenzen, die ein Primärorgan aufgrund der Kontrollfeststellung zieht, die Unabhängigkeit des Kontrollobjekts tangieren. Dieser Gesichtspunkt macht zugleich deutlich, daß ein Kontrollverfahren mit der reinen Ergebnissfeststellung enden muß und keine Eingriffsmaßnahmen beinhalten darf.³⁷⁹⁾

III. Das Verhältnis der Kontrolleinrichtungen zueinander

1. Abhängigkeit vom übergeordneten Kontrollziel

Wie bereits ausgeführt, hängt die Bestimmung des Kontrollsubjekts vom abstrakten Kontrollziel ab. Daraus folgt, daß dann eine Kontrolle durch Exekutivorgane gegenüber anderen Einrichtungen der zweiten Gewalt unzulässig ist, wenn hierdurch keine Zielerreichung möglich ist. Falls eine Durchführung durch Institutionen der beiden anderen Organträger aus dem gleichen Grund nicht statthaft ist, muß ein selbstständiges Kontrollorgan diese Aufgabe übernehmen.

Soweit allerdings dem übergeordneten Kontrollziel durch verschiedene Kontrollorgane entsprochen werden kann, besteht grundsätzlich eine Auswahlmöglichkeit.

379) Dazu auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 218.

2. Wirtschaftlichkeit als sekundäres Kriterium

Im Falle einer Auswahlkonkurrenz zwischen verschiedenen Einrichtungen muß der Gesichtspunkt der Effizienz bei der Festlegung des Kontrollorgans den Ausschlag geben.³⁸⁰⁾ Diejenige Institution, die mit dem geringsten Aufwand das Kontrollziel erreichen kann, muß mit dieser Aufgabe betraut werden.³⁸¹⁾ Dieses Wirtschaftlichkeitsgebot³⁸²⁾ kann allerdings nur herangezogen werden, wenn die verschiedenen - möglichen - Kontrolleinrichtungen das Kontrollziel gleichermaßen realisieren können und ist daher vom Problem der Kontrolleffizienz³⁸³⁾ zu unterscheiden.

D. Ergebnis

Kontrolle stellt im Gefüge des GG einen umfassenden Grundsatz dar, der zur Durchsetzung und damit Realisierung der Verfassungsprinzipien Demokratie und Rechtsstaat dient.

Kontrollverfahren in diesem Sinne können daher nur solche Vorgänge sein, die von dieser Zielausrichtung gefordert und entsprechend strukturiert sind.

380) Ebenso Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (900); umfassend zur Notwendigkeit der Effizienz Timmermann, Effizienz in der öffentlichen Verwaltung, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 311 ff.

381) Insoweit ist Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 222 f. zu folgen, der von der Unmöglichkeit einer Substituierung der Kontrolleinrichtungen ausgeht.

382) Dazu Dommach, in: HdF, § 7 Rdnr. 3.

383) Vgl. hierzu Schimanke, Evaluierung, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 361 (363 ff.).

Der Gewaltenteilungsgrundsatz dient zur Durchsetzung der gleichen Prinzipien wie die - selbständig neben ihm stehende - Kontrolle, wirkt aber anders als diese.

Hieraus folgt, daß die Errichtung von Kontrollorganen und damit deren Stellung im Verfassungsgefüge nicht vom Gewaltenteilungsgrundsatz, sondern von den Kontrollnotwendigkeiten determiniert wird.

Zugleich aber ergibt sich daraus ein Verbot für die Kontrollträger, an der Aufgabenerfüllung durch die Primärorgane mitzuwirken.

2. Kapitel: DIE STELLUNG DES BUNDESRECHNUNGSHOFES UND DER FINANZVERWALTUNG IM VERFASSUNGS- GEFÜGE UND DIE HIERAUS ERWACHSENEN KONSEQUENZEN FÜR DIE RECHNUNGSHOFKONTROLLE

A. Die herausragende Bedeutung des Finanzwesens

Da der Verfassungsgeber dem Finanzwesen einen eigenen Abschnitt im GG gewidmet hat, müssen hierfür besondere Gründe vorliegen. Die Untersuchung der damit verfolgten Zwecke ermöglicht es, die übergeordneten Ziele von Kontrollverfahren in diesem Bereich deutlich zu machen und erlaubt dadurch Rückschlüsse auf die Bedeutung der entsprechenden Kontrollinstitutionen. Damit kann festgestellt werden, ob es notwendig war, in diesem Segment staatlicher Tätigkeit eine außerhalb der Grundordnung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG stehende Kontrolleinrichtung zu schaffen.

I. Die besondere Position des X. Abschnitts im GG

1. Keine Statuierung einer eigenständigen Finanzgewalt

Der X. Abschnitt durchbricht die übliche Systematik des GG, indem er sowohl die Einrichtung von Organen, als auch deren Kompetenzen auf dem Gebiet der Staatsfinanzen regelt,¹⁾ während das GG ansonsten in seinem Organisations-
teil zwischen Verfassungsorganen (Abschnitte III-VI) und Verfassungsfunktionen (Abschnitte VII-IX) unterscheidet.²⁾

1) Vogel, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 104a ff Rdnr. 3 ff.

2) So Stern, Staatsrecht II, § 45 I 1 (S. 1049); vgl. auch Weyhausen, Steuerverwaltung, S. 17 ff; beachte die hierzu unterschiedliche Konzeption im Bericht über den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee, S. 66, S. 80; der üblichen Systematik trägt das GG auch im Abschnitt X a "Notstandsverfassung" (eingefügt durch Gesetz v. 24.6.1968, (BGBl I, 709)) Rechnung, da diese nicht einen Ausschnitt staatlichen Handelns regelt, sondern das staatliche Handeln insgesamt unter den besonderen Umständen des Notstands, vgl. Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 733 ff (S. 274 ff).

Innerhalb des Abschnittes "Finanzwesen" werden neben der Nomierung spezifisch finanzrechtlicher Sachverhalte (z.B. Art. 107, 111 ff GG) auch Regelungen aus den vorherigen Abschnitten - bezogen auf die besonderen Aspekte des Finanzbereichs - modifiziert,³⁾ so daß die Bezeichnung als "verfassungsrechtlicher Mikrokosmos" durchaus zutreffend ist.⁴⁾ Allerdings liegt kein vollständig geschlossenes System vor, da sich auch in anderen Abschnitten Bestimmungen finden lassen, die das Finanzwesen betreffen (z.B. in Art. 95 Abs. 1 GG die Statuierung des BFH, in Art. 88 GG die der Bundesbank,⁵⁾ sowie die Gesetzgebungskompetenzen der Nummern 4. und 5. des Art. 73 GG).⁶⁾

Schon deshalb ist es fraglich, ob die zuerst von Wacke⁷⁾ und später nochmals von Krüger⁸⁾ aufgegriffene Idee einer

3) Z.B. Art. 70 ff durch Art. 105, Art. 83 ff durch Art. 108 I-V, Art. 92 ff durch Art. 108 VI.

4) Vogel, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 5.

5) Wobei deren Erwähnung in Art. 109 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 GG an die Einrichtung der Bundesbank durch Art. 88 GG anknüpft, so daß die grundsätzliche Regelung außerhalb des X. Abschnitts getroffen wurde, dazu Hahn, Die deutsche Bundesbank im Verfassungsrecht, BayVBl 1982, 70 (70).

6) Zu weiteren Einzelheiten Henle, Die Ordnung der Finanzen in der Bundesrepublik Deutschland, S. 34 f; beachte auch das umfassende Verständnis der Finanzordnung von Hettlage, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (8d. 14), 1 (3).

7) Das Finanzwesen der Bundesrepublik Deutschland, S. 12 f; allerdings relativiert erspäter diese Annahme, vgl. Wacke, Die Finanzverfassung, DöV 1955, 579 (579).

8) Allgemeine Staatslehre, S. 927, der eine eigene Funktion dann annimmt, wenn im Haushaltsrecht das Non-Affektationsprinzip (vgl. § 8 BHO) gilt; auch Hettlage, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 14), 1 (13) greift das Problem auf, ohne allerdings eine solche Annahme zu treffen.

selbständigen, neben den drei tradierten Staatsfunktionen stehenden vierten, "Finanzfunktion" genannten Staatsaufgabe, Bestand haben kann.⁹⁾ Bei Bejahung dieser Frage träten Zuordnungsprobleme hinsichtlich der Finanzverwaltung bzw. des BRH auf. Erstere könnte wegen ihrer grundlegenden Normierung in Art. 108 GG wohl nicht als Teil der Exekutive verstanden werden, während der BRH möglicherweise ein - auch - die Finanzgewalt ausübendes Organ wäre. Die Probleme brauchen nicht vertieft zu werden, da die Annahme einer eigenständigen Finanzfunktion unzutreffend ist.

Dieses Ergebnis folgt aus dem Zusammenhang des Abschnitts "Finanzwesen" mit dem Organisations- und Grundrechtsteil des GG.¹⁰⁾ Einerseits greifen bestimmte Regelungen (wie z.B. Art. 105 Abs. 2, Art. 108 Abs. 3 GG) auf die durch die Gewaltenteilung bedingte Aufteilung der materiellen Funktionen zurück,¹¹⁾ während andererseits eine fehlende Grundrechtsbindung der "Finanzgewalt" (Art. 1 Abs. 3 GG nennt nur die tradierten Staatsfunktionen) mit den Zielen des GG unvereinbar wäre.¹²⁾

9) Unklar Strickrodt, Finanzrecht, S. 24 ff.

10) Vgl. Friauf, Öffentlicher Haushalt und Wirtschaft, VVDStRL 1969 (Bd. 27), 1 (5 f), der die "strukturelle Homogenität" besonders betont; zu den Bezügen insgesamt Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 13.

11) Dazu Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 104 a Rdnr. 2.

12) Zu diesen Bedenken Vogel, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff, Rdnr. 4, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 104 a, Rdnr. 3, Strickrodt, Finanzrecht, S. 38; zur damit zusammenhängenden Problematik der Geltung des Art. 14 GG im Steuerrecht Kirchhof, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 213 ff, v. Arnim, ebenda, 286 ff; umfassend zur Rechtsprechung des BVerfG Selmer, Finanzordnung und Grundgesetz, AöR 1976 (Bd. 104), 399 (419 ff).

Das Finanzwesen ist daher nicht als gesonderte materielle Staatsfunktion aufzufassen, sondern hat nur aus den im folgenden dargestellten Gründen eine besondere verfassungsrechtliche Normierung erfahren.¹³⁾

2. Föderative Notwendigkeiten zur Schaffung besonderer Regelungen

Der X. Abschnitt des GG selbst ist wieder in zwei, weitgehend voneinander unabhängige Teile, aufgegliedert: den der bundesstaatlichen Finanzverfassung (Art. 104 a - 108 GG) und den des Budgetrechtes des Bundes (Art. 110 ff GG).¹⁴⁾ Art. 109 GG kommt insofern eine Zwischenstellung zu, als er in den - erst später eingefügten¹⁵⁾ - Absätzen 2 bis 4, Fragen der bundesstaatlichen Haushaltsgebarung regelt.¹⁶⁾ Die Art. 110 ff GG, die an das traditionelle deutsche Haushaltsrecht anknüpfen,¹⁷⁾ enthalten dagegen keine Aspekte der föderativen Ordnung, mit der Ausnahme, daß sie gerade das - grundsätzliche - Trennungsprinzip des Art. 109 Abs. 1 GG betonen.¹⁸⁾

13) Vgl. auch Maunz, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 14), 37 (37), Friauf, Öffentlicher Haushalt und Wirtschaft, VVDStRL 1969 (Bd. 27), 1 (6), Stern, Staatsrecht II, § 45 I 3 (S. 1055 f), Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 5.

14) Dazu Maunz, Staatsrecht, § 32 (S. 312 ff); beachte, daß Art. 105 GG auch ein individueller Bezug zum Staatsbürger zukommt, dazu Stern, Staatsrecht II, § 45 I 2 (S. 1052 f).

15) Durch das 15. ÄndG v. 8.6.1967 (BGBl I, 581), wobei Absatz 2 nochmals durch das 20. ÄndG v. 12.5.1969 (BGBl I, 357) novelliert wurde.

16) Henle, Haushaltsordnung nach der Haushaltsreform, DöV 1970, 289 (290); zum Regelungsbereich auch BVerfGE 29, 402 (408 ff).

17) Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 52.

18) Heuer, in: HdF, Art. 109 Rdnr. 3, Patzig, Haushaltsrecht II, Art. 109 Rdnr. 8; wegen der Durchbrechungen des Grundsatzes vgl. Piduch, BHÖ, Art. 109 Rdnr. 9 ff, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 109 Rdnr. 3 ff; zur Zulässigkeit bereits vor der Gesetzesänderung BVerfGE 4, 115 (140).

Die Einfügung der Art. 104 a - 108 GG in die Verfassung findet ihre Rechtfertigung im föderalen Aufbau der Bundesrepublik und den daraus resultierenden Problemen der Verteilung der Staatsausgaben bzw. der zugeflossenen Einnahmen.¹⁹⁾ Das BVerfG spricht in diesem Zusammenhang von einem "Eckpfeiler der bundesstaatlichen Ordnung".²⁰⁾ Ohne Berücksichtigung der verschiedenartigen Belange und Interessen der Aufgabenträger Bund und Länder²¹⁾ innerhalb eines umfassenden Systems, wäre die ordnungsgemäße Erfüllung der Staatsaufgaben gefährdet.²²⁾ Gerade die Selbständigkeit von Bund und Ländern²³⁾ erfordert, zur Vermeidung von Kompetenzkonflikten, eine explizite Regelung über die Verteilung der Einnahmen und der Ausgabenlasten, um hierdurch die reibungslose Durchführung der zugewiesenen Tätigkeiten zu erreichen.²⁴⁾

-
- 19) Zu den unterschiedlichen Auffassungen bei der Konstituierung des GG vgl. den Bericht des Verfassungskonvents auf Herrenchiemsee, S. 34, S. 53 ff, Höpker-Aschoff, Das Finanz- und Steuersystem des Grundgesetzes, AöR 1949 (Bd. 75), 306 ff; umfassend zur weiteren Entwicklung Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 52 ff.
- 20) BVerfGE 55, 274 (300), ebenso der Schlußbericht der Enquete-Kommission Verfassungsreform, BT-Drucks. 7/5924, S. 197 f.
- 21) Auch die Finanzverfassung geht von der Zweistufigkeit des Staatsaufbaus aus, so Stern, Staatsrecht II, § 45 I 2 (S. 1053 f).
- 22) Dazu Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 384 f; Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 4, entnimmt dem zusätzlich ein, den Rechtsstaat sicherndes Moment.
- 23) Zu den Zielen des föderalistischen Prinzips, Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 219 ff (S. 85 ff); kritisch, insbesondere unter dem Aspekt des vertikalen Finanzausgleiches, Loewenstein, Verfassungslehre, S. 318 ff.
- 24) Deutlich Selmer, Finanzordnung und Grundgesetz, AöR 1976 (Bd. 101), 239 (240 f), BVerfGE 26, 338 (389 f); kritisch Bräuer, Probleme der Finanzverfassung und Finanzverwaltung in der Bundesrepublik Deutschland, DöV 1955, 584 ff.

Da die sonstigen, das Bund-Länderverhältnis normierenden Vorschriften hierfür nicht ausreichten, bedurfte es einer besonderen Regelung,²⁵⁾ die wegen der tragenden Bedeutung des bundesstaatlichen Prinzips für die Ausgestaltung des Staatswesens Bundesrepublik²⁶⁾ ihren Niederschlag in der Verfassung finden mußte.²⁷⁾

3. Verfassungsrechtliche Normierung wegen der gesellschaftlichen und gesamtwirtschaftlichen Bedeutung

Die Rolle des Staates und insbesondere die Bedeutung des Etats für den allgemeinen Gesellschafts- und Wirtschaftsprozess erfuhr im ausgehenden 19. Jahrhundert umfassende Änderungen im Vergleich zu der bis dahin vorherrschenden liberalistischen Staatsauffassung.²⁸⁾ Auf der einen Seite verlangte die die Ausgaben in die Höhe treibende Entwicklung zum Sozialstaat nach vermehrten Einnahmen,²⁹⁾ wobei auf der anderen Seite - spätestens seit der Weltwirtschaftskrise von 1930 - eine Ökonomisierung der staatlichen Haus-

25) Zu den diesbezüglichen Problemen auf dem Ausgaben-sektor Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 104 a Rdnr. 10 ff; vgl. auch Schäfer, Finanzkontrolle im Bundesstaat, in: Festschrift für Friedrich Klein, S. 450 (451 f); zum Ganzen Görg, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 684 ff; Piduch, Zehn Jahre Haushaltsreform, DöV 1979, 881 (886), weist darauf hin, daß bei der Reform des Haushaltsrechts diese Belange besonders berücksichtigt wurden.

26) Dazu ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 19 II (S. 657 ff).

27) In diesem Sinne BVerfGE 39, 96 (107 ff), BVerfGE 41, 291 (311).

28) Umfassend zur Entwicklungsgeschichte und den zugrundeliegenden Bedingungen Henle, Die Ordnung der Finanzen in der Bundesrepublik Deutschland, S. 15 ff, Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 109 ff.

29) Stern, Staatsrecht II, § 45 IV 1 (S. 1075 ff), unter kritischer Einbeziehung des "Wagnerschen Gesetzes".

haltspolitik im Hinblick auf gesamtwirtschaftliche Belange eintrat.³⁰⁾ Während sich der Verfassungsgeber bereits bei Verabschiedung des GG, durch Art. 20 Abs. 1 GG, für den Sozialstaat entschied,³¹⁾ erfuhr der wirtschaftspolitische Aspekt erst bei der Novellierung des GG in den Jahren 1967 bzw. 1969³²⁾ seine verfassungsrechtliche Normierung.³³⁾

Eine aktive Sozialpolitik,³⁴⁾ die sowohl die Befriedigung der Grundbedürfnisse des Einzelnen garantieren muß als auch mit Hilfe bestimmter Korrekturmechanismen - wo-

30) Ausführlich zur Entwicklung, Institut Finanzen und Steuern, Die große Finanzreform, S. 141 ff; zur wirtschaftspolitischen Funktion des Haushaltsrechts Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 81 ff (S. 105 ff); zum derzeitigen Verständnis vgl. v. Mutius, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 147 ff, Schuppert, ebenda, 208 ff; zu den hieraus resultierenden Problemen v. Arnim, Staatslehre, S. 460 ff.

31) Zur Bedeutung Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 207 ff (S. 79 ff); zum Einfluß des Sozialstaatsprinzips auf die Finanzordnung Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 17, Selmer, Finanzordnung und Grundgesetz, AÖR 1976 (Bd. 101), 399 (417 ff), unter Berücksichtigung der Rechtsprechung dazu; Hettlage, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 14), 1 (4), nennt die Idee der sozialen Gerechtigkeit einen "tragenden Leitgedanken auch der Finanzverfassung".

32) Vgl. S. 95 FN 15.

33) Zu den Hintergründen und der Bedeutung der Neuregelung Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 9 ff, Stern, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, S. 98 ff, Piduch, Zehn Jahre Haushaltsreform, DöV 1979, 881 ff; zu den Auswirkungen auf die Steuererhebung, unter Berücksichtigung der sozialstaatlichen Gesichtspunkte, v. Arnim, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 286 (293 ff).

34) Dazu Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 18 ff, BVerfGE 5, 85 (198 f), BVerfGE 52, 303 (348).

bei die Besteuerung der bedeutsamste sein dürfte³⁵⁾ - die Lebensverhältnisse mitgestaltet, bedurfte wegen ihrer grundlegenden Bedeutung einer Aufnahme in der Verfassung. Da die Umsetzung des Postulats des Art. 20 Abs. 1 GG letztlich nur im finanzwirksamen Bereich stattfinden kann, mußten die entsprechenden Rechtsgrundsätze in das GG Eingang finden. Denn eine Konstitution muß, trotz ihrer prinzipiellen Offenheit, die für das Staatswesen entscheidenden Grundsätze eindeutig festlegen.³⁶⁾ Gleiches hat hinsichtlich der Einflußnahme des Staates auf die wirtschaftliche Entwicklung zu gelten.³⁷⁾ Durch die Einfügung der Bestimmungen der Absätze 2 bis 4 des Art. 109 GG bestätigte der verfassungsändernde Gesetzgeber die grundlegende Bedeutung des Staates auf dem Gebiet der Wirtschaftspolitik.³⁸⁾ Somit mußte das zur Realisierung der sozial- bzw. wirtschaftspolitischen Vorstellungen notwendige rechtliche Instrumentarium in der Verfassung niedergelegt werden.³⁹⁾

35) Vgl. BVerfGE 32, 333 (339), "Berücksichtigung sozialer Gesichtspunkte zulässig und geboten"; ähnlich BVerfGE 29, 402 (412), BVerfGE 43, 108 (124 f), zu weiteren Beispielen aus der Rechtsprechung Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 3 Rdrn. 77; kritisch dazu Tipke, Steuerrecht, S. 29 ff, Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 15 f.

36) Dazu allgemein Stern, Staatsrecht I, § 3 III 3 (S. 83 ff), Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 19 ff (S. 11 ff).

37) Wobei sich ein Bedürfnis hierzu bereits aus dem Sozialstaatsprinzip ergeben kann, vgl. v. Arnim, Staatslehre, S. 98; zum Verhältnis gesamtwirtschaftlicher und sozialpolitischer Zielsetzungen Kahrenke, Zur Fachkontrolle makroökonomischer Auswirkungen der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung, BVB1 1979, 102 (103).

38) Vgl. dazu den Regierungsentwurf zur Haushaltsreform, BT-Drucks. V 3040, Rdnr. 2 ff (S. 31), Kommission für die Finanzreform, Troeger-Gutachten, S. 159 f; zum Ganzen Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 109 Rdnr. 24 ff, Birk, Die Steuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, DVBl 1983, 865 (868 f).

39) So auch Strickrodt, Finanzrecht, S. 50; ähnlich Maunz, Staatsrecht, § 32 V 1 (S. 317).

Dazu dient aus dem Bereich der Finanzverfassung im engeren Sinne⁴⁰⁾ vornehmlich die Steuererhebung,⁴¹⁾ während dem Haushaltsrecht als solchem bereits die verschiedensten Impulse immanent sind.⁴²⁾ Beide Komplexe mußten jedoch eine Sonderregelung erfahren. Standen hinsichtlich der Art. 104 a - 108 GG föderative Gesichtspunkte im Vordergrund - wobei die dort getroffenen Grundaussagen zum Steuersystem auch Auswirkungen auf die Haushaltsverfassung der Art. 110 ff GG haben⁴³⁾ - so bedurfte die verfassungsrechtliche Ausgestaltung des Bundeshaushaltsrechts verschiedener Vorschriften, die eine Eingliederung in den üblichen Ordnungsrahmen nicht möglich machte. Hier ist vor allem an die besonderen Kompetenzregelungen der Art. 110 Abs. 3, 113 GG,⁴⁴⁾ aber auch an die herausragende Stellung des Bundesfinanzministers⁴⁵⁾ zu denken.⁴⁶⁾

40) Art. 104 a - 108 GG, zur Begriffsbildung Stern, Staatsrecht II, § 45 II 3 (S. 1061).

41) Dazu ausführlich Vogel/Walter, in: Bonner Kommentar, Art. 105 Rdnr. 50; kritisch Schick, Wirtschaftslenkung durch Steuern, Jahrbuch der Absatz- und Verbrauchsforschung 1975 (Jg. 21), 326 ff; zum Ganzen Tipke/Kruse, AO, § 3 Rdnr. 9 f m.w.N..

42) Umfassend v.Mutius, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 147 (157 ff), Schuppert, ebenda, 216 (228 ff) jeweils m.w.N..

43) Vgl. bereits den Bericht des Verfassungskonvents auf Herrenchiemsee, S. 66; ein Bezug ergibt sich daraus, daß die verfügbare Haushaltsmasse durch die, zu erwartenden Steuereinnahmen bedingt wird, dazu Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 110 Rdnr. 12; zu haushaltspolitischen Interventionen in Form von Steuergesetzen Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG Art. 105 Rdnr. 10 f.

44) So Stern, Staatsrecht II, § 45 I 1 (S. 1051).

45) Vgl. hierzu Klein, Das Bundesministerium der Finanzen, S. 31 ff.

46) Zu weiteren Einzelheiten Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 199 ff (S. 246 ff).

Eine weitergehende Untersuchung der Gründe für die selbstständige Regelung des Finanzwesens kann unterbleiben, nachdem die Existenz einer eigenständigen Finanzgewalt abzulehnen ist. Es genügt festzuhalten, daß die Belange der Staatsfinanzen für die Ordnung der Bundesrepublik Deutschland von entscheidender Wichtigkeit sind, so daß sie in der Verfassung normiert werden mußten. Dem ist zu entnehmen, daß die Verwirklichung der Ziele des GG insgesamt nur unter Beachtung der entsprechenden Grundsätze möglich ist, so daß bereits hieraus gesonderte Kontrollbedürfnisse resultieren können.

II. Die Finanzverfassung als die ökonomische Fundamentierung des Staates

1. Die Bedeutung der Finanzen für die Funktionsfähigkeit des Staatswesens

Deutlich wird der oben festgestellte Sachverhalt durch eine Betrachtung des weiten Aufgabenspektrums, welches den Leistungsstaat moderner Prägung kennzeichnet.⁴⁷⁾ Man denke nur an das Bildungswesen, das soziale Sicherungsnetz oder den Gesundheitsbereich,⁴⁸⁾ um den hohen Mittelbedarf, der zur Durchführung dieser Aufgaben nötig ist, zu erfassen.⁴⁹⁾ Da die Realisierung der umfangreichen, für notwendig erachteten, staatlichen Aktivitäten⁵⁰⁾ des Zuflusses

47) Dazu ausführlich v. Arnim, Staatslehre, S. 465 ff.

48) Vgl. die Zahlenbeispiele, in: Bundeshaushalt 1984, S. 33 f.

49) Zur deswegen bestehenden Notwendigkeit einer rechtlichen Ordnung des Finanzsystems Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 4; vgl. auch Friauf, Öffentlicher Haushalt und Wirtschaft, VVDStRL 1969 (Bd. 27), 1 (3 f).

50) Dazu auch Birk, Die Steuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, DVBl 1983, 865 (865).

ses von Mitteln bedarf, läßt sich eine geordnete Staats-
tätigkeit ohne entsprechende Strukturierung der Einnah-
mequellen nicht mehr denken.⁵¹⁾ Das hauptsächliche Auf-
kommen für die somit benötigte Deckungsmasse wird durch
die Steuererhebung garantiert,⁵²⁾ so daß die Grundlagen
hierfür ebenfalls einer verfassungsrechtlichen Statuie-
rung bedürfen.

Da die Funktion "Staat" bei jeder ihrer Emanationen
auch finanzielle Wirkungen zeitigt,⁵³⁾ kann daraus ge-
schlossen werden, daß die Regelungen des hierfür not-
wendigen Fundamentes "Finanzwesen" von ausschlaggeben-
der Bedeutung für die Ordnung des Staatswesens Bundes-
republik Deutschland ist.⁵⁴⁾

51) Vgl. die diesbezüglichen Änderungen auf dem Weg vom
Feudal- zum modernen Wohlfahrtsstaat bei Weber-Fas,
Finanzgerichtsbarkeit im freiheitlichen Rechtsstaat,
NJW 1975, 1945 (1945 f).

52) Zur Bedeutung der Steuern Littmann, Bundesrepublik
Deutschland, in: Handbuch der Finanzwissenschaften,
S. 1012 (1047 f); zu den Zusammenhängen Tipke, Steu-
errecht, S. 1, Kirchhof, Die Steuerung des Verwal-
tungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskon-
trolle, NVwZ 1983, 505 (507).

53) So Kahrenke, Der Rechnungshof als Teil der öffentli-
chen Kontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 233
(247), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art.
62 Rdnr. 59, spricht davon, daß es "keinen Akt staat-
licher Politik mehr geben dürfte, der nicht - zumin-
dest auch - ausgabenintensiv wäre".

54) Ebenso Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 185;
Hettlage, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staats-
verfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 14), 1 (5) hebt beson-
ders deutlich die Bedeutung der Finanzordnung hervor
"Auf ihr beruht die gesamte materielle Ordnung des
Staatslebens".

2. Einrichtung einer besonderen Verwaltung zur Mittelbeschaffung

a) Folge der Notwendigkeit eines konstanten Mittelzuflusses

Da die Steuern die Haupteinnahmequelle des Staates darstellen, müssen die Regelungen des Art. 108 GG hinsichtlich der Finanzverwaltung, und insbesondere die damit getroffene Festlegung des organisatorischen Aufbaus,⁵⁵⁾ auch im Zusammenhang mit der Sicherstellung der Aufgabenerfüllung des modernen Leistungsstaates gesehen werden.⁵⁶⁾

Betrachtet man die historischen Anfänge der Finanzverwaltung,⁵⁷⁾ so läßt sich feststellen, daß erst mit dem Anwachsen der Staatsausgaben das Bedürfnis nach permanenten Steuereinnahmen und damit nach einer diese sichernden Verwaltung auftrat.⁵⁸⁾ Deutlich wird dieser Zusammenhang an den Notwendigkeiten, die zur Schaffung der finanzrechtlichen Regelungen der WV und den entsprechenden Folgegesetzen führten: Während im deutschen Kaiserreich von 1871 keine reichseigene Finanzverwaltung bestand, sondern

55) Dazu Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 139 ff, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 3 ff; zum Verhältnis zu Art. 83 ff GG Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 6.

56) Wegen der einzelnen Verknüpfungen siehe Strickrodt, Finanzrecht, S. 47 ff; zum Sicherungszweck Jenetzky, Die Misere der Steuerverwaltung, StuW 1982, 273 (279); der moderne Leistungsstaat ist "Finanzstaat" und damit notwendigerweise "Steuerstaat", so Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (218 f).

57) Ausführlich Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 24 ff, Klein, Das Bundesministerium der Finanzen, S. 17 ff.

58) Zur dementsprechenden Spezialisierung Kruse, Steuerrecht I, § 20 II 1 (S. 177 f).

die Verwaltungshoheit den Bundesstaaten überlassen war,⁵⁹⁾ schuf die "Erzbergersche Steuerreform"⁶⁰⁾ - aufgrund der für das Reich bereits im Frieden und insbesondere durch die Kriegserfahrungen aufgetretenen Spannungen⁶¹⁾ - eine einheitliche Reichsfinanzverwaltung.⁶²⁾ Die umfassenden Verpflichtungen des modernen Staates bedürfen daher einer besonderen Verwaltung, die den steten Zufluß der zur Erfüllung der Aufgaben benötigten Mittel, garantieren kann.⁶³⁾ Hierfür sind die innere und äußere Struktur dieser Behörden ebenso entscheidend wie der Ausbildungsstand und die Leistungsfähigkeit der betreffenden Beamten.⁶⁴⁾ Demgemäß mußte das GG eine Regelung treffen, die - neben den föderalen Aspekten⁶⁵⁾ - den oben genannten Gesichtspunkten Rechnung trug, um die Konstanz der Einnahmeerzielung und damit die Voraussetzungen für die Aufgabenerfüllung zu gewährleisten.

59) Vgl. Art. 36 RV v. 16.4.1871 (BGBl, 63); zur fehlenden Bedeutung des Reichsschatzamtes Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 37, Vogel/Kirchhof/Walter, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 104 a ff Rdnr. 11.

60) Hierzu Stern, Staatsrecht II, § 48 I 2 (S. 1175 f); ausführlich zur Entstehungsgeschichte der Art. 83 f WV v. 11.8.1919 (RGBl I, 1383) und des Gesetzes über die Reichsfinanzverwaltung v. 10.9.1919 (RGBl I, 1591), welches in die RAO v. 13.12.1919 (RGBl I, 1993) übernommen wurde, Becker, Die Reichsabgabenordnung, Einleitung, S. 1 ff, zu § 217 Rdnr. 6.

61) Ausführlich, insbesondere unter Darstellung der Auswirkungen auf die Ertragshoheit, Weyhausen, Steuerverwaltung, S. 9 ff.

62) Wegen der Einzelheiten vgl. Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 160 ff, Becker, Die Reichsabgabenordnung, Anmerkungen zu §§ 8 ff.

63) So Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 17.

64) Zu diesen Zusammenhängen Schweigert, Die Finanzverwaltung Westdeutschlands in der Zeit vom 2. Weltkrieg bis zur Neuordnung durch das Grundgesetz, S. 22.

65) Dazu BVerfGE 32, 145 (154 f); kritisch Bräuer, Probleme der Finanzverfassung und Finanzverwaltung in der Bundesrepublik Deutschland, DöV 1955, 584 (586).

b) Einfluß der Grundrechte auf die Durchbrechung
des allgemeinen Organisationsschemas des GG

Die Art. 83 ff GG unterstreichen den föderalistischen Aufbau der Bundesrepublik insbesondere dadurch, daß sie weitgehend die Ausführung von Bundesgesetzen den Ländern, als eigene Angelegenheit, übertragen.⁶⁶⁾ Hierdurch kann es sowohl im Bereich der Eingriffsverwaltung⁶⁷⁾ als auch im Rahmen der Leistungsverwaltung⁶⁸⁾ zur Anlegung verschiedener Maßstäbe bei der Handhabung vergleichbarer Sachverhalte durch die einzelnen Länderverwaltungen kommen.

Die Möglichkeit einer unterschiedlichen Behandlung der Steuerpflichtigen in den einzelnen Ländern - durch verschiedenartige Ausgestaltung der Steuervereinnahmung - wäre weder mit den Prinzipien der Gleichmäßigkeit⁶⁹⁾ und der strikten Gesetzmäßigkeit⁷⁰⁾ der Besteuerung, noch mit dem Gesichtspunkt der sozialen Gerechtigkeit⁷¹⁾

66) Siehe Maunz, Staatsrecht, § 28 I (S. 261 ff).

67) Beispielsweise kann es, wegen der verschiedenen Gestaltung der Überwachungsbehörden in den einzelnen Ländern (dazu Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 123 (S. 26 ff)), bei Ausführung des bundesrechtlich geregelten Ausländerrechts (Art. 74 Nr. 4 GG) zu differierenden Anwendungen kommen.

68) Man denke nur an die unterschiedliche Begabtenförderung im Bildungsbereich.

69) Ausführlich Tipke, Steuerrecht, S. 22 ff.

70) Hierzu Söhn, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 85 Rdnr. 7 m.w.N..

71) Eine verschiedene Handhabung der Steuergesetze würde dem Inhalt des Art. 107 GG (dazu Heuer, in: HdF, Art. 107 Rdnr. 1 ff) widersprechen, indem Steuerpflichtigen aus - nicht vom Finanzausgleich begünstigten Ländern - weniger staatliche Leistungen gewährt werden können, als es bei gleichmäßiger Erhebung und damit geringeren Ausgleichszahlungen möglich wäre, dazu Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 1.

zu vereinbaren.⁷²⁾ Daher war eine Einschränkung der föderalen Grundordnung geboten, welche durch Art. 108 GG erfolgte.⁷³⁾ Somit erfordert auch die Wahrung der Grundrechte die Einrichtung einer besonderen Verwaltung, die im gesamten Bundesgebiet gleichmäßig arbeitet.⁷⁴⁾ Des weiteren verlangt die besondere Grundrechtsrelevanz der Besteuerung als solcher, die sich aus dem permanenten Eingriff des Staates in die persönlichen Lebensverhältnisse aller Bürger ergibt,⁷⁵⁾ daß die grundsätzlichen Regelungen hinsichtlich der damit betrauten Verwaltungsorganisation durch die Verfassung selbst getroffen werden.⁷⁶⁾

Dem somit gefundenen Ergebnis, daß sowohl wegen der Bedeutung der staatlichen Ausgaben- und Einnahmenbewirtschaftung für die Staatsordnung als auch der Grundrechtssensibilität der Einnahmenerhebung durch Steuern, entsprechende Normierungen - insbesondere der Steuerverwaltung - erfolgen mußten, steht nicht entgegen, daß auch andere Be-

72) Umfassend zum Zusammenhang zwischen diesen Prinzipien und der bundesstaatlichen Ordnung Weyhausen, Steuerverwaltung, S. 23, Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 25.

73) Stern, Staatsrecht II, § 48 I 4 (S. 1178 f); zur damit zusammenhängenden restriktiven Auslegung des Begriffs Bundesfinanzverwaltung in Art. 87 Abs. 1 GG Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 152 ff.

74) Obwohl im Steuerrecht gesetzessfreie Räume nicht denkbar sind, so Tipke/Kruse, AO, § 85 Rdnr. 2, als auch "Billigkeitsmaßnahmen" an rechtlichen Maßstäben auszurichten sind, dazu Schick, Billigkeitsmaßnahmen im Lohnsteuerverfahren, BB 1984, 732 ff, muß auch die gleichmäßige Handhabung des Ermessens sichergestellt sein, ausführlich dazu Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 5 Rdnr. 10 ff.

75) Dem steht nicht die "Unmerklichkeit" des dauernden Zugriffs entgegen, dazu Kirchhof, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 213 (216 ff).

76) Dazu, daß das Steuerrecht insgesamt, allerdings nicht vom Verfassungsrecht durchdrungen ist, Bayer, Das System des Steuerrechts, BB 1976, 569 (675 f).

hörden durch die Verfassung statuiert werden.⁷⁷⁾ Dies folgt aus der Funktion der Verfassung, auch Organisationsstatut zu sein,⁷⁸⁾ ohne daß die oben dargelegten Gründe die entsprechende Einrichtung verlangen.⁷⁹⁾

3. Normierung verschiedener Überwachungseinrichtungen

a) Überblick über die im X. Abschnitt aufgeführten Institute

Der Umfang der sogenannten "Finanzkontrolle" wird verschiedenen interpretiert. So wird zum Teil nur die vom BRH und den Legislativorganen wahrgenommene Kontrolle dazu gerechnet,⁸⁰⁾ zum Teil darüber hinausgehend die verwaltungsinterne Aufsicht⁸¹⁾ bzw. der Rechtsschutz durch die Finanzgerichte.⁸²⁾ Ohne an dieser Stelle der Frage nachgehen zu müssen, ob diese Verfahren zielorientierte Kontrollen darstellen, läßt sich festhalten, daß der Komplex "Finanzwesen" sämtliche möglichen Überwachungsinstitute gesondert regelt, so daß auch diesen eine besondere Bedeutung zukommen muß. Die Art. 84 Abs. 1, 85 Abs. 1 und 86 GG enthalten - unter anderem - Bestimmungen hinsichtlich der Behördeneinrich-

77) Vgl. Art. 87, 87 b, 87 d, 88, 89 Abs. 2 GG.

78) S. 7.

79) Ausführlich Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 81 ff.

80) Tiemann, Finanzkontrolle, S. 30 ff, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 2, v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (664); nochmals differenzierend in Vorprüfung bzw. Ausschußkontrolle innerhalb dieser Einrichtungen Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 27 ff; beachte auch die Verwendung der Bezeichnung "Haushaltskontrollen" hierfür, z.B. Birk, Das Haushaltsrecht, JA 1983, 563 (570).

81) Z.B. Heuer, in: HdF, § 88 Rdnr. 1.

82) Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, s. 15, List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 1 FGO Rdnr. 5.

tung.⁸³⁾ Die Grundstruktur der Ämterverfassung wird vom Hierarchieprinzip geprägt,⁸⁴⁾ innerhalb dessen die Aufsicht im weiteren Sinne als Führungs- und Überwachungsmittel fungiert.⁸⁵⁾ Art. 108 Abs. 2 GG, der die Verteilung der Verwaltungshoheit zwischen Bund und Ländern bestimmt,⁸⁶⁾ enthält in Satz 2 auch eine Regelung hinsichtlich des Behördenaufbaus und legt für diesen das hierarchische Prinzip fest.⁸⁷⁾ Im Gegensatz zu den Art. 84 ff GG,⁸⁸⁾ folgt dieses Ergebnis zwingend aus der Systematik der Vorschrift, indem die Absätze 1 Satz 3 und 2 Satz 3 des Art. 108 GG die Existenz von Mittelbehörden voraussetzen⁸⁹⁾ sowie Art. 108 Abs. 3 S. 2 i.V. Art. 85 Abs. 4 S. 1 GG dem Bundesfinanzminister die Fachaufsicht gegenüber den Ländern übeträgt, so daß diese Befugnis erst recht hinsichtlich der Bundesbehörden besteht.⁹⁰⁾ Demgemäß statuieren die §§ 3 Abs. 1 und 8 Abs. 1 FVG⁹¹⁾ entsprechende Aufsichtsrechte.⁹²⁾ Neben diesen allgemeinen

83) Dazu Stern, Staatsrecht II, § 41 IV 10 (S. 793 ff).

84) Dazu umfassend Püttner, Verwaltungslehre, § 8 II (S. 98 ff).

85) Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 II (S. 101 ff), Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 164 ff.

86) Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 13, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 65.

87) Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 80, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 10.

88) Zu den deswegen auftretenden Auslegungsproblemen Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 52 ff.

89) Zu weiteren Folgerungen Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 24 ff.

90) Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 108 Rdnr. 9, Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 52, Klein, Die staatsrechtliche Stellung des Bundesfinanzministers, DVBl 1962, 573 (574).

91) I.d.F. v. 26.11.1979 (BGBl I, 1953).

92) Zu den Einzelheiten Tipke/Kruse, AO, § 3 FVG Rdnr. 2.

Aufsichtsverfahren gibt Art. 108 Abs. 5 GG die Ermächtigung zur Einrichtung des finanzgerichtlichen Vorverfahrens,⁹³⁾ welche die §§ 355 ff AO ausfüllen. Somit ist die interne Selbstüberprüfung der Finanzverwaltung insgesamt im X. Abschnitt des GG grundsätzlich geregelt.

Gleiches gilt für das finanzgerichtliche Verfahren. Art. 108 Abs. 6 GG normiert erschöpfend die Einrichtung und das Verfahren der Finanzgerichte,⁹⁴⁾ während die Art. 92 ff GG nur in Einzelbereichen heranzuziehen sind.⁹⁵⁾ Aus Art. 95 Abs. 1 GG läßt sich seit Erlass der FGO keine entgegenstehende Aussage mehr gewinnen. Grundsätzlich soll entsprechend Art. 92 GG die rechtsprechende Gewalt von den Ländern ausgeübt werden, so daß es einer enumerativen Zuweisung bedarf, um sie in die Kompetenz des Bundes zu stellen.⁹⁶⁾ Insofern war es geboten, die Einrichtung des BFH (das "Ob") aus dem Abschnitt "Finanzwesen" herauszunehmen, während die Einrichtung (das "Wie") durch Art. 108 Abs. 6 GG erfolgen konnte.⁹⁷⁾ Nachdem die aufgrund Art. 108 Abs. 6 GG erlassene FGO auch das Verfahren vor dem BFH regelt, können insofern keine Streitfragen mehr bestehen.⁹⁸⁾ Art. 114 Abs. 1 GG normiert das allgemeine Kontrollrecht der Legislative⁹⁹⁾ speziell für das Gebiet des Finanzwe-

93) Dazu ausführlich Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 56 ff.

94) So Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 19.

95) Dazu kritisch Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 155 ff.

96) So Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 92 Rdnr. 5; ebenso Bericht des Verfassungskonvents auf Herrenchiemsee, S. 56 f.

97) Dazu List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 2 FGO Rdnr. 5 ff; zum Inhalt des Art. 95 Abs. 1 Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 95 Rdnr. 6 ff.

98) Zum früheren Gesetz über den BFH v. 29.6.1950 (BGBl I, 257) vgl. v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Einführung zur FGO Rdnr. 63; zum Ganzen umfassend Tipke/Kruse, AO, Einführung zur FGO Rdnr. 6 ff.

99) Dazu Rausch, Parlament und Regierung, S. 19 ff.

sens ¹⁰⁰⁾ und statuiert in Absatz 2 eine besondere Kontrollleinrichtung, den BRH.

Der X. Abschnitt des GG enthält sowohl die grundlegenden Vorschriften hinsichtlich der Behörden, die die Steuereinnahmen zu erheben haben als auch derjenigen Einrichtungen, die diese Vorgänge überwachen, wobei die in Art. 114 GG genannten Institutionen auch die Mittelverausgabung kontrollieren.

b) Gründe für die gesonderten Regelungen

aa) Hinsichtlich der nur auf die Steuererhebung bezogenen Überwachungseinrichtungen

Die interne Verwaltungsüberwachung ist zwangsläufig mit den Regelungen über die Verwaltung als solche verbunden, so daß hierfür die Gesichtspunkte, die bezüglich deren Einrichtung relevant sind, maßgeblich sein müssen.

Im gleichen Zusammenhang ist die Normierung der Finanzgerichtsbarkeit durch Art. 108 Abs. 6 GG zu sehen. Materiell ist unter Finanzrechtsprechung die Streitentscheidung in Steuersachen, die von Bundes- oder Landesfinanzbehörden gemäß den Verfahrensvorschriften der AO verwaltet werden, zu verstehen,¹⁰¹⁾ wobei diejenigen Steuertatbestände, die nicht bundesgesetzlich geregelt sind, von diesem Begriff auszuneh-

100) Stern, Staatsrecht II, § 34 V 4 (S. 459), "Ausschnitt aus dem Gesamtbereich der parlamentarischen Kontrolle".

101) So Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 165, Tipke/Kruse, AO, § 1 FGO Rdnr. 1.

men sind.¹⁰²⁾ Die entsprechende Konkretisierung erfolgt durch § 33 Abs. 1 FGO,¹⁰³⁾ insbesondere durch die Legaldefinition des Abs. 2.¹⁰⁴⁾ Die Kompetenz zur Übertragung anderer Rechtsstreitigkeiten als der durch § 33 Abs. 2 FGO umschriebenen Abgabenangelegenheiten an die Finanzgerichte, ergibt sich nicht aus Art. 108 Abs. 6 GG, sondern aus Art. 74 Abs. 1 GG.¹⁰⁵⁾

Somit bezieht sich das von Art. 108 Abs. 6 GG erfaßte, finanzgerichtliche Verfahren nur auf die durch die vorherigen Absätze der Vorschrift vorgenommene bundeseinheitliche Normierung der Finanzverwaltung. Dementsprechend erfolgte die gesonderte Statuierung der Finanzrechtsprechung aus den gleichen Gründen wie die der Finanzverwaltung.

Insbesondere verlangt das Gleichbehandlungspostulat, daß auch das gerichtliche Verfahren - entsprechend dem Steu-

102) Zutreffend Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 65, Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 108 Rdnr. 18; a.M. Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 20; soweit den Ländern eine eigene Steuergesetzgebungskompetenz eingeräumt wurde, kann gerade kein Bedürfnis nach einer bundesrechtlichen Normierung der entsprechenden Gerichtsbarkeit bestehen; Art. 99, 2 Alt. GG steht dem nicht entgegen, da er nur eine - durch Landesrecht zu treffende - Zuweisungsmöglichkeit zum BFH vorsieht, dazu Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 156, 168.

103) I.d.F. v. 13.6.1980 (BGBl I, 677).

104) Dazu ausführlich Tipke/Kruse, AO, § 3 FGO Rdnr. 7 ff; zur Auslegung des Begriffs Abgabenangelegenheit BFH, BSTBl II 1980, 249 (250 f).

105) So Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 166; ausführlich zur Übertragung berufsrechtlicher Streitigkeiten v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 33 FGO Rdnr. 90 ff; unzutreffend Tipke/Kruse, AO, § 33 FGO Rdnr. 14, die die Länderkompetenz aus Art. 71 GG entnehmen; Art. 74 Nr. 1 GG muß insoweit vorrangig sein, dazu v. Münch, in: v. Münch, GG, Art. 74 Rdnr. 11.

erwaltungsverfahren - bundeseinheitlich gehandhabt wird, so daß die alleinige Geltung des Art. 74 Nr. 1 GG (der keine Ausnutzung der Bundeskompetenz vorschreibt¹⁰⁶⁾) den notwendigen Zusammenhang nicht sicherstellen würde.

Die Einfügung des Art. 108 Abs. 5 a.F. GG¹⁰⁷⁾ nur als Gesetzgebungsauftrag zur Schaffung einer unabhängigen Finanzgerichtsbarkeit überhaupt im Sinne der Art. 92 ff GG anzusehen,¹⁰⁸⁾ ohne die verfahrensrechtlichen Aspekte zu beachten, wäre verfehlt.¹⁰⁹⁾ Denn diese Notwendigkeit folgt bereits aus dem Rechtsstaatsprinzip bzw. dessen Konkretisierung durch Art. 19 Abs. 4 GG.¹¹⁰⁾

106) Zur Bedeutung der Konkurrenzvorschriften Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 74 Rdnr. 11 ff.

107) Der wörtlich und inhaltlich gleiche Absatz 5 wurde durch das 21. ÄndG v. 12.5.1969 (BGBl I, 359) als Absatz 6 kodifiziert.

108) Zur früheren Bedeutung des finanzgerichtlichen Verfahrens als - auch - fortgesetztes Veranlagungsverfahren, umfassend Pausch, Der Rechtsschutz des Steuerpflichtigen seit der Gewaltenteilungslehre, DStZA 1968, 281 ff, v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaller, AO, Einführung zur FGO Rdnr. 68 ff; zur Unzulässigkeit der Wahrnehmung von Verwaltungsaufgabe, durch ein Gericht BVerfGE 10, 200 (216 ff), BVerfGE 14, 56 (68).

109) Zum umfassenden Gehalt des Verfassungsauftrags Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 67 f, Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 162 f.

110) Bickel, Finanzgerichtsbarkeit und Neuordnung des Verwaltungsprozeßrechts, ZRP 1984, 57 (61); ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 5 (S. 838 ff); zur diesbezüglichen Kodifikation der VwGO v. 21.1.1960 (BGBl I, 17) Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 1 Rdnr. 11.

bb) Die Bedeutung des Art. 114 GG

Wie bereits ausgeführt wurde, verlangt der Durchsetzungsmechanismus der Kontrolle keine explizite Normierung durch die Verfassung, sondern ihm wird dadurch entsprochen, daß bestimmte Kontrollinstitute vom GG vorgesehen werden.¹¹¹⁾ Somit regelt die Verfassung in den Fällen Kontrollverfahren, in denen die Strukturprinzipien der Demokratie und des Rechtsstaats einer solchen Sicherung bedürfen.

Allerdings ergibt sich die Befugnis zu einer parlamentarischen Kontrolle der Exekutive bereits aus der Ausgestaltung des Herrschaftssystems der Bundesrepublik Deutschland als Demokratie.¹¹²⁾ Die gesonderte Regelung des parlamentarischen Entlastungsverfahrens in Art. 114 Abs. 1 GG muß daher im Zusammenhang mit der Statuierung der Haushaltsverfassung durch die Art. 110 ff GG gesehen werden. Da das Entlastungsverfahren¹¹³⁾ den Abschluß des - durch die Art. 110 ff GG in den Grundsätzen normierten - Haushaltskreislaufes darstellt,¹¹⁴⁾ war es aus dem Sachzusammenhang heraus notwendig, die Kontrollbefugnis des Parlaments, klarstellend im Anschluß an die entsprechenden Vorschriften, festzulegen. Somit folgt die Bestimmung des Entlastungsverfahrens den Notwendigkeiten,

111) Dazu S. 61 ff.

112) Rausch, Parlament und Regierung, S. 20; ausführlich zu den Zusammenhängen Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 265 ff; dazu daß parlamentarische Finanzkontrolle eine Ausdrucksform demokratischer Staaten ist Kahrenke, Der Rechnungshof als Teil der öffentlichen Gewalt, in: Festschrift für Schäfer, S. 233 (235).

113) Zum Begriff Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 27 ff.

114) So Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 143, Piduch, BHO, Art. 114 Rdnr. 16; zu den Einzelheiten des Haushaltskreislaufs Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 110 ff (S. 133 ff).

die eine Einfügung der Grundsatzvorschriften des Haushaltsrechts in die Verfassung forderten.¹¹⁵⁾

Anders verhält es sich zum Teil mit der Einrichtung und Aufgabenbestimmung des BRH durch Art. 114 Abs. 2 GG. Einerseits muß zwar auch auf die Bedeutung der Finanzwirtschaft für das staatliche Zusammenleben abgestellt werden, so daß bereits die Komplexität der entsprechenden Vorgänge das Bedürfnis nach einer neutralen und fachkundigen Kontrollinstanz hervorruft.¹¹⁶⁾ Andererseits ist aber die Notwendigkeit einer besonderen Kontrolleinrichtung direkt aus den Verfassungsprinzipien der Demokratie und des Rechtsstaats herzuleiten,¹¹⁷⁾ da es der Verfassungsgeber ansonsten bei den vorhandenen Überwachungseinrichtungen (verwaltungsinterne bzw. parlamentarische Verfahren) - unter entsprechender Modifikation - hätte belassen können.

Die Mittelvereinnahmung durch Steuern muß im Zusammenhang mit der finanzwirksamen Aufgabenerfüllung durch die verschiedenen Staatsorgane gesehen werden. Die Besteuerung der Staatsbürger kann nur dann gerechtfertigt sein, wenn die dadurch erzielten Einnahmen in vollem Umfang dem

115) Ausführlich S. 97 ff.

116) So Gotham, Der Umfang der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe, S. 146, Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 26, v. Arnim, Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 9 ff, Schreiner, Finanzkontrolle als Instrument rationaler Haushaltsführung, in: Finanzpolitik im Umbruch, S. 223 (224); Wittrock, Hilfe zur Selbsthilfe der Verwaltung, Bulletin 1983, 328 (329 f), weist darauf hin, daß das Parlament die Steuererhebung nicht wirksam kontrollieren kann.

117) Vgl. dazu auch die umfassende Untersuchung Tiemanns, Finanzkontrolle, S. 213 ff.

Allgemeinwohl zugute kommen.¹¹⁸⁾ Eine Einnahmeerzielung und -verwendung durch die Machtträger ist daher nur dann gerechtfertigt, wenn diese Vorgänge im Rahmen der legitimierenden Aufgabenstellung der Gesamtrechtsordnung verlaufen.¹¹⁹⁾ Da der Vollzug der Steuergesetze für sich betrachtet - von den Lenkungssteuern¹²⁰⁾ abgesehen - keinen Sinn hat, muß der Bezug zur Verausgabung hergestellt werden,¹²¹⁾ um die Frage der Legitimation beurteilen zu können. Dies gilt auch hinsichtlich der rein interventionistischen Steuern,¹²²⁾ denn die - nur - als "Nebeneffekt" zugeflossenen Erträge (vgl. § 3 Abs. 1 S. 1 2. Hs. AO) bedürfen gleichwohl einer ordnungsgemäßen und damit

118) Grundsätzlich muß jedes Handeln nichttotalitärer Staaten dem entsprechen, vgl. Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 22 II (S. 177 ff), Stern, Staatsrecht I, § 16 I (S. 558 ff), BVerfGE 5, 85 (204 ff); deshalb muß auch die Verfolgung nichtfiskalischer Steuerzwecke (dazu Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 3 Rdnr. 35 ff) dieser Zielrichtung Folge leisten; zur Abhängigkeit der Funktion der Steuer von den Staatsprinzipien v. Arnim, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 286 (288 ff).

119) Den Verlust dieses Bewußtseins beklagt Schick, Bemerkungen zur Steuerrechtsauslegung und -anwendung, DStR 1982, 575 (577); allgemein zum Zusammenhang Scheuner, Das Gesetz als Auftrag der Verwaltung, DöV 1969, 585 (592).

120) Dazu Tipke, Steuerrecht, S. 55 ff mit Nachweisen der unübersehbaren Literatur hierzu.

121) Zum Verlust dieser notwendigen Betrachtung ausführlich v. Arnim, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 286 (311 ff), derselbe, Staatslehre, S. 239 f; Friauf, Eigentumsgarantie und Steuerrecht, DöV 1980, 480 (481), nennt die Besteuerung eine Hilfsfunktion zur Aufgabenerfüllung; in dem hier verstandenen Sinn auch, Kruse, Steuerspezifische Gründe und Grenzen der Gesetzesbindung, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 71 (78), BFHE 107, 315 (319).

122) Ausführlich zu den verschiedenen Steuerzwecken Crezelius, Steuerrechtliche Rechtsanwendung und allgemeine Rechtsordnung, S. 283 ff.

erst legitimierenden Verwendung.¹²³⁾ Die umfassende Kontrolle der Einzelvorgänge sowohl auf der Einnahme- als auch auf der Ausgabenseite, und die entsprechende Zusammenfassung der einzelnen Kontrollfeststellungen, aus denen erst dieser Zusammenhang ersichtlich wird, kann nur durch eine externe übergeordnete Einrichtung erfolgen.¹²⁴⁾ Demnach mußte zur Sicherung der Legitimität und damit des Demokratieprinzips¹²⁵⁾ eine selbständige und zusätzliche Kontrollinstitution errichtet werden.

Auch der zur Realisierung des Rechtsstaatsprinzips erforderliche Einblick des Soveräns in den staatlichen Machtausübungsprozeß,¹²⁶⁾ kann nur durch eine unabhängige, spezielle Kontrolleinrichtung garantiert werden. Denn die insbesondere durch den Rechtsschutz bestehenden Möglichkeiten, auf der Erhebungsseite eine Transparenz herzustellen,¹²⁷⁾ können nicht gewährleisten, daß der notwendige Bezug zur Verausgabung der Mittel offenkundig wird.

Auf dem Gebiet des Finanzwesens bestehen, wegen dessen Bedeutung für die Staatsordnung, erhöhte Kontrollbedürfnisse. Dies drückt die Verfassung dadurch aus, daß sie sowohl die ansonsten an anderer Stelle geregelten Überwachungseinrichtungen gesondert für diesen Bereich nochmals normiert als auch spezielle Kontrollinstitutionen statuiert.

123) Deutlich Schick, Bemerkungen zur Steuerrechtsauslegung und -anwendung, DStR 1982, 575 (577), der als Zweck jeder Steuer den des "Geld in die Kasse zu bringen" bezeichnet; in dieser Richtung auch Bayer, Das System des Steuerrechts, BB 1975, 569 (570).

124) Im Ergebnis Schlegelberger, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 4 (5).

125) Dazu grundsätzlich S. 31 ff.

126) Ausführlich dazu S. 35 ff.

127) Dazu Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 39 ff.

B. Die Einordnung des Bundesrechnungshofes und der Finanzverwaltung in das Verfassungsgefüge

I. Die Stellung des Bundesrechnungshofes

1. Der Meinungsstand

Das wohl am meisten diskutierte Problem im Zusammenhang mit den Rechnungshöfen stellt die Frage nach deren Einfügung in das Gewaltenteilungsschema des GG dar.¹²⁸⁾ In diesem Kontext werden alle denkbaren Ansätze vertreten, wobei die wohl herrschende Meinung seit der Haushaltsnovelle 1969 die mehrdeutige Zwischenlösung eines "unabhängigen Hilfsorgans der Legislative und Exekutive" favorisiert,¹²⁹⁾ wobei manche Autoren unter Betonung der Un-

128) Die Streitfrage wurde mit Beginn der konstitutionellen Ära akut, nachdem die Rechnungshöfe bis dahin eindeutig der Exekutive zugerechnet wurden, vgl. Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 145.

129) Bericht des Rechtsausschusses, zu BT-Drucks. V, 3605, S. 13, Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 27, Piduch, BHÖ, Art. 114 Rdnr. 35, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 1, Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 114 Rdnr. 9, Strickrodt, Finanzrecht, S. 117, Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 26, Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 11, Schäfer, Der Bundesrechnungshof im Verfassungsgefüge der Bundesrepublik, DöV 1971, 542 (543), Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (146); wohl auch v. Arnim, Staatslehre, S. 398, Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (195); nur als Hilfsorgan der Legislative versteht Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 343 den BRH; in dieser Richtung auch Wittrock, Auf dem Weg zu einem neuen Bundesrechnungshofgesetz, DöV 1984, 649 (649), Bericht des Haushaltsausschusses BT-Drucks. 10/1392, S. 3; die Zugehörigkeit zur Exekutive nehmen weiterhin Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 12, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 165, Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 163 III d (S. 431), Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 3 f an; wohl auch Meder, Die Verfassung des Freistaats Bayern, Art. 80 Rdnr. 3, Tiemann, B., Zur staatsrechtlichen Stellung und Funktion des Bundesrechnungshofes nach der Haushaltsreform, DVBl 1970, 954 (959); Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 191 faßt den BRH als völlig eigenständiges Kontrollorgan auf; wohl auch Berlage, Neues Beamtenrecht für die Mitglieder des BRH, ZBR 1970, 41 (42);

abhängigkeit des BRH die Bezeichnung "Hilfsorgan" ablehnen.¹³⁰⁾ Vor der Änderung des Art. 114 GG wurde überwiegend eine Zugehörigkeit des BRH zur Exekutive angenommen,¹³¹⁾ während auch eine Einordnung zur ersten¹³²⁾ bzw. dritten¹³³⁾ Gewalt vorgenommen wurde. Auch wurde der juristische Ausweg gewählt, den BRH zu einer Einrichtung "sui generis" zu erklären.¹³⁴⁾

Fortsetzung der Fußnote von S. 117:

Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 181 kommt zu dem Ergebnis, daß der BRH Teil der materiellen Funktionenordnung ist, obwohl er formelle Elemente aller drei Gewalten in sich vereint.

- 130) So Stern, Staatsrecht, § 34 IV 4 (S. 448 f), Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 174, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 322 ff, Kirchhof, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, NVwZ 1983, 505 (515); wohl auch Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 209 (215 ff).
- 131) Hoffmann, Die Kontrolle der Regierung durch parlamentarische Rechnungsprüfung im Deutschen Bundestag, S. 139, Henle, Die Ordnung der Finanzen in der Bundesrepublik Deutschland, S. 92, Thoma, Rechtsgutachten betreffend die Stellung des Bundesverfassungsgerichts, JöR 1957 (Bd. 6), 161 (166), Wertenbruch, Beamter, Richter, Soldat auf bundesrechtlicher Grundlage, DöV 1960, 672 (675), Klein, Grundgesetz und Haushaltskontrolle, DöV 1961, 805 (811), BayVerfGE, Bd. 21 n.F., Teil 11, 108 (109); wohl auch Vialon, Haushaltsrecht-Kommentar, Art. 114 Rdnr. 6 f.
- 132) Weichmann, Die Stellung der Rechnungshöfe im organisatorischen Aufbau des Staates, DVBl 1953, 745 (746), Loenig, Der ministerialfreie Raum in der Staatsverwaltung, DVBl 1954, 173 (1974), Härtig, Zur Stellung der Rechnungshöfe, DVBl 1955, 173 (174), Menzel, Der staatsrechtliche Standort der Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland und im Ausland, DöV 1968, 593 (599).
- 133) Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 192, Vorbrugg, Unabhängige Organe der Bundesverwaltung, S. 295.
- 134) Bauer, Die neue Gewalt, S. 9, Lange, Verfassungsrechtliche Probleme im Zusammenhang mit Rechnungsprüfung und Rechnungshof, S. 201, Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 42, Heuss, Ansprache zur Einweihung des Bundesrechnungshofes, DöH 1954 (Jg. 1), 6 (7), Korte, Zur Stellung der Rechnungshöfe, JZ 1956, 684 (686), Dreßler, Stellung und Aufgabe des Bundesrechnungshofes, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 157 (181 f).

Festzustellen ist, daß eine jeden Zweifel ausräumende Bestimmung der Institution, BRH nicht vorhanden ist. Für die Zugehörigkeit zur Exekutive spricht die Einrichtung als Behörde (§ 1 Abs. 2 BRHG), die im Bereich verwaltungsspezifischer Aufgaben tätig wird.¹³⁵⁾ Als parlamentarisches Hilfsorgan ließe sich der BRH deshalb bezeichnen, weil er letztlich seine Arbeitsergebnisse der Legislative zur Beschlußfassung vorlegt (Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG). Die Gewährung der richterlichen Unabhängigkeit für die Mitglieder des BRH (Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG, § 11 Abs. 1 BRHG) bietet ein Argument zur Einordnung als Judikativorgan.¹³⁶⁾

2. Unmöglichkeit einer Zuordnung des Bundesrechnungshofes zu einer der drei Gewalten

Auch wenn zweifelhaft ist, ob die Einordnung einer Einrichtung mittels einer formellen Bestimmungsmethode¹³⁷⁾ dem materiellen Gehalt des Art. 20 Abs. 3 GG gerecht werden kann,¹³⁸⁾ muß diese bei einem eindeutigen Ergebnis zulässig sein. Denn wenn ein Organ unzweifelhaft einer

135) Dazu Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 50 ff.

136) Zum staatsrechtlichen Standort der Finanzkontroll-einrichtungen im Ausland, vgl. Tiemann, Finanzkontrolle, S. 340 ff.

137) Vgl. die fundierte Ablehnung der formellen Methode durch Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 202 ff unter eingehender Betrachtung des Schrifttums; allerdings hält er nunmehr beide Lösungswege für zulässig, siehe Achterberg, Rechtsprechung als Staatsfunktion, Rechtsprechungslehre als Wissenschaftsdisziplin, DVBl 1984, 1093 (1095); dagegen Tsatsos, Zur Geschichte und Kritik der Gewaltenteilungslehre, S. 76 der eine materielle Bestimmung für unmöglich hält.

138) Ausführlich dazu Stern, Staatsrecht II, § 36 II (S. 521 ff), Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 500 ff (S. 191 ff).

der drei formellen Gewalten angehört, so wird diese Zuordnung nicht unrichtig dadurch, daß eine materiell einer anderen Gewalt zuzurechnende Aufgabe bzw. reine Kontrollmaßnahmen ausgeübt werden.¹³⁹⁾

Daher soll im folgenden untersucht werden, ob eine formelle Einstufung des BRH möglich ist.¹⁴⁰⁾ Im Falle von Unklarheiten muß allerdings - wegen der bereits angesprochenen Bedenken - die materielle Funktion als Kriterium dienen.¹⁴¹⁾

Sollte die Betrachtung zu dem Ergebnis führen, daß der BRH weder formell einer Gewalt angehört noch eine der entsprechenden materiellen Funktionen ausübt, so muß er eine reine Kontrollinstitution sein.¹⁴²⁾

139) So zählt die freiwillige Gerichtsbarkeit zweifellos zur Rechtsprechung im formellen Sinne, auch wenn es sich materiell um Verwaltungstätigkeit handelt, dazu Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 19 III a (S. 86 ff); ebenso bleibt eine Rechtsverordnungen erlassende Behörde Exekutivorgan, auch wenn sie materielle Gesetzgebung ausübt, vgl. Stern, Staatsrecht II, § 38 I 4 (S. 653).

140) Derartige Betrachtungen finden sich auch z.B. bei Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 77, Vorbrugg, Unabhängige Organe der Bundesverwaltung, S. 130, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 102 ff, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 298 ff, Tiemann B., Zur staatsrechtlichen Stellung und Funktion des Bundesrechnungshofes nach der Haushaltsreform, DVBl 1970, 954 (958).

141) Gegen die rein formelle Zuordnung des Bundespatentamtes durch das BVerwG, BVerwGE 8, 350 (352 ff), wenden sich daher Bettermann, Gericht oder Verwaltungsbehörde, Rechtsprechung oder Verwaltung?, DöV 1959, 761 ff, sowie - unter Einschränkungen - Maunz, Gericht oder Verwaltungsbehörde, Rechtsprechung oder Verwaltung?, DöV 1959, 844.

142) Beachte auch das entsprechende Vorgehen Regers, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (221).

a) Fehlen eines eindeutigen formellen
Bestimmungskriteriums

aa) Vorliegen allgemeiner Strukturelemente der
Verwaltungsorganisation

Der Aufbau der Verwaltung in der Bundesrepublik folgt im wesentlichen dem "bürokratischen Prinzip".¹⁴³⁾ Grundlegende Merkmale hierfür sind feste Zuständigkeitsabgrenzungen der Organe voneinander (Ausschließlichkeitsfunktion), eine Amtshierarchie innerhalb der jeweiligen Einrichtungen sowie die Trennung der Amtstätigkeit von der Privatsphäre des Amtswalters.¹⁴⁴⁾ Die wichtigste organisatorische Einheit stellt die Behörde dar.¹⁴⁵⁾ Da die Streitfrage, ob der Behördenbegriff subjektiv zu bestimmen, d.h. nur solche Institutionen erfaßt, die Wahrnehmungskompetenzen gegenüber dem Bürger haben¹⁴⁶⁾ oder ob dieser objektiv aufzufassen ist,¹⁴⁷⁾ nur im Verwaltungsprozeß eine Rolle spielt,¹⁴⁸⁾ kann dieses Problem dahinstehen. Es genügt, mit der wohl herrschenden Definition davon auszugehen, daß die Behörde eine bürokratisch strukturierte Verwaltungseinrichtung ist, die Verwaltungs-

143) Forsthoff, Lehrbuch des Verwaltungsrechts, S. 443, Lepper, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 121.

144) Ausführlich Püttner, Verwaltungslehre § 10 II (S. 144 ff), § 16 I 2 (S. 272 ff), Rudolf, in: Erichsen/Martens, Verwaltungsrecht, S. 434 ff.

145) Dazu Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 ff.

146) So Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 (12).

147) So BVerfGE 10, 20 (48), BGHZ 25, 186 (187 ff).

148) Nur Behörden mit Außenzuständigkeiten werden von den §§ 70, 78 VwGO i.d.F. v. 20.12.1982 (BGBl I, 1834) erfaßt, so Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 76 II b (S. 90), während § 47 Abs. 2 S. 1 VwGO auch "Innenbehörden" betrifft, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 47 Rdnr. 19; zum Ganzen Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 256.

aufgaben durchführt.¹⁴⁹⁾ Demgemäß ist zu untersuchen, ob der Sinngehalt des § 1 Abs. 1 und Abs. 2 BRHG mit dieser Unterscheidung übereinstimmen kann.

(1) Der interne Aufbau des Bundesrechnungshofes

Die Binnenstruktur dieser Einrichtung trägt dem hierarchischen Prinzip Rechnung. Gemäß §§ 2 BRHG i.V. 124 Abs. 1 1. Hs. RHO, 119 Abs. 2, S. 1 Nr. 1 BHO leitet und beaufsichtigt der Präsident die gesamte Tätigkeit des Rechnungshofes.¹⁵⁰⁾ Ihm steht die Organisationsgewalt

149) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 84 Rdnr. 22, Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 21; dieser umfassenden Sichtweise entspricht auch § 1 Abs. 4 VwVfG i.d.F. v. 2.7.1976 (BGBl I, 1749), dazu Kopp, Verwaltungsverfahrensgesetz, § 1 Rdnr. 20.

150) Kritisch zum derzeitigen Ernennungsverfahren durch den Bundespräsidenten auf Vorschlag der Bundesregierung wegen einer möglichen Gefährdung der Unabhängigkeit, Kahrenke, Zur Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsreform, DÖH 1974 (Jg. 15), 29 (40), v. Arnim, Ein neues Organisationsstatut für den Bundesrechnungshof, S. 6 f., der eine Wahl durch den Bundestag fordert (§ 3 Abs. 1 seines Gesetzesentwurfs, S. 9); allerdings sieht v. Arnim, Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 (923 f) in der Wahl der Verfassungsrichter durch den - von ihnen zu kontrollierenden - Bundestag keine Gefährdung der Unabhängigkeit des Gerichts; da den Verfassungsrichtern wie dem Präsidenten des BRH (§ 11 Abs. 1 S. 1 i.V. Abs. 2 S. 1 BRHG) nach der Konstituierung richterliche Unabhängigkeit zukommt, kann der Bestellungsvorgang nicht entscheidend sein, zumal die Regierungspartei die Mehrheit im Parlament stellt; kritisch zu den obigen Vorschlägen schon Berlage, Neues Beamtenrecht für die Mitglieder des Bundesrechnungshofs, ZBR 1970, 41 (43 ff); allgemein zur Unbeachtlichkeit des Ernennungsvorgangs in bezug auf die Amtsausübung Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 100.

Zum Ganzen, vgl. Wittrock, Auf den Weg zu einem neuen Bundesrechnungshof, DöV 1984, 649 ff sowie den Vorschlag des Haushaltsausschusses, BT-Drucks. 10/1392 (ähnlich bereits BT-Drucks. V. 42 15).

innerhalb der Einrichtung¹⁵¹⁾ sowie deren Vertretung nach außen zu¹⁵²⁾ (§ 124 Abs. 1 2. Hs. RHO). §§ 2 BRHG i.V. 126, S. 1 RHO, 119 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 gewähren dem Präsidenten ein umfassendes Weisungsrecht auch gegenüber den Mitgliedern (vgl. die Legaldefinition in § 11 Abs. 2 S. 1 BRHG), welches allerdings im Prüfungsverfahren selbst - wegen § 126, S. 2 RHO - nicht gegeben ist.¹⁵³⁾ In diesem Bereich tritt das Kollegium (bestehend aus den Mitgliedern¹⁵⁴⁾) an die Stelle des Präsidenten, wobei verschiedene Mitwirkungsbefugnisse vorbehalten sind.¹⁵⁵⁾ Die Einschränkung des bürokratischen Prinzips durch das Kollegialprinzip in Prüfungsangelegenheiten ändert allerdings nichts am Behördenstatus des BRH.¹⁵⁶⁾ Denn der Kollegialbeschluss stellt nur eine besondere Form der Entscheidungsfindung dar, die auch in-

151) Zum Inhalt allgemein Böckenforde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 38 ff; § 5 der, gemäß § 13, S. 1 BRHG erlassenen, GeschO-BRH v. 10.9.1951 bestätigt diese Befugnis; kritisch dazu Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 191, Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 160 f, v. Arnim, Ein neues Organisationsstatut für den Bundesrechnungshof, S. 7.

152) Zur Vertretung vor Gericht in Prüfungsangelegenheiten Thomsen, Zur Praxis der Finanzkontrolle durch Rechnungshöfe, DöV 1981, 117 (119).

153) Weber, Unerwünschte Finanzkontrolle?, DöV 1982, 128 (129 f), hält gleichwohl eine Einflußnahme des Präsidenten für möglich.

154) Zum Unterschied zwischen "geborenen" und "gekorrenen" Mitgliedern Heuer, in: HdF, § 11 BRHG Rdnr. 2.

155) Vgl. §§ 2 BRHG i.V. 126 a ff RHO, 119 Abs. 2, S. 1 Nr. 1 BHO; umfassend dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 170 ff.

156) So Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50) 1 (14 f); zur Notwendigkeit dieser Einschränkung Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 105, Wittrock, Bundestag und Bundesrechnungshof, Bulletin 1984, 613 (615 f).

nerhalb einer Behörde möglich ist.¹⁵⁷⁾

Der unwesentliche Einfluß des Bundesfinanzministers, der gemäß § 5 BHO Vorschriften zur Sachmittelbewirtschaftung erlassen kann,¹⁵⁸⁾ tangiert nicht die Stellung des BRH im ministerialfreien Raum,¹⁵⁹⁾ so daß das Hierarchieprinzip nicht im Verhältnis zu anderen Behörden gelten kann.

Das Trennungsprinzip normieren hinsichtlich der Mitglieder die §§ 2 BRHG i.V. 122 RHO, 119 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 BHO, indem bei Vorliegen bestimmter Verwandtschaftsverhältnisse die Durchführung von Prüfungsmaßnahmen untersagt ist.¹⁶⁰⁾

(2) Die Rechtsstellung der Nichtmitglieder

Für die Gruppe, aus der sich insbesondere die Mehrzahl der Prüfungsbeamten rekrutiert,¹⁶¹⁾ gilt nicht die Gewährung der richterlichen Unabhängigkeit durch § 11 Abs. 1 S. 1 BRHG. Sie unterstehen in vollem Umfang dem normalen Beamten- und Disziplinarrecht,¹⁶²⁾ so daß die Prü-

157) Dazu, daß Behörden bis zum 19. Jahrhundert nach dem Kollegialprinzip arbeiteten, Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 79 (S. 137 ff); wie hier Stern, Staatsrecht II, § 41 IV 10 (S. 795); zu den Unterschieden zwischen beratenden und entscheidenden Kollegialorganen v. Münch, in: Erichsen/Martens, Verwaltungsrecht, S. 437.

158) So Heuer, in: HdF, § 1 BRHG Anmerkung.

159) Diese folgt aus § 1 Abs. 2 BRHG; zum Begriff Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 88 Rdnr. 18.

160) Zu weiteren Einzelheiten Heuer, in: HdF, § 124 RHO Rdnr. 2.

161) Zum Begriff § 10 Abs. 3 GeschO-BRH; wegen dem Aufgabengebiet vgl. §§ 23 ff GeschO-BRH; zu deren lediglich vorbereitender Funktion im Prüfungsverfahren ausführlich Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 186.

162) Zum Ganzen Battis, Bundesbeamtengesetz, § 189 Rdnr. 3.

fungsgebietsleiter als unmittelbare Dienstvorgesetzte (§ 17 Abs. 1 GeschO-BRH) bzw. mittelbar der Präsident weisungsbefugt sind.¹⁶³⁾ Allerdings erfolgt eine Einschränkung der Weisungskompetenz des Präsidenten im Prüfungsverfahren dadurch, daß er den Prüfungsgebietsleitern - die Mitglieder sind¹⁶⁴⁾ - gegenüber keine Anordnungen treffen kann,¹⁶⁵⁾ so daß auch eine mittelbare Beeinflussung der Prüfungsbeamten nicht möglich ist.¹⁶⁶⁾

Sofern die weitere Untersuchung ergeben sollte, daß die Prüfungsaufgabe des BRH (Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG) reine Kontrolle darstellt und damit nicht zu den drei materiellen Funktionen zu zählen ist, kann diese Einrichtung keine Behörde im üblichen Sinne sein. Denn das bürokratische Prinzip wird in den Bereichen, die mit der Prüfungsaufgabe zusammenhängen, durchbrochen, um unabhängige Prüfungsfeststellungen zu ermöglichen. Stellt die Prüfung selbst keine Verwaltungstätigkeit dar, so müssen die hierarchischen Strukturen in Beziehung zur Kontrollaufgabe gesetzt werden.¹⁶⁷⁾ Die Effizienz des bürokratischen Systems¹⁶⁸⁾

163) Vgl. §§ 2, 13, 17 GeschO-BRH; kritisch dazu v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (672).

164) §§ 10 Abs. 2, 17 Abs. 1 GeschO-BRH.

165) § 3 Abs. 2 S. 2 GeschO-BRH; siehe dazu auch Heuer, in: HdF, § 3 GO-BRH Anmerkung.

166) Dazu Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 100 ff, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 106; zum damit zusammenhängenden Zahlenverhältnis zwischen Mitgliedern und Nichtmitgliedern Kahrenke, Die Neufassung des Art. 114 des Grundgesetzes, DöV 1972, 145 (148).

167) Tiemann, Finanzkontrolle, S. 313 nennt die exekutivischen Elemente "Arbeitsmittel der Finanzkontrolle".

168) Dazu Forsthoff, Lehrbuch des Verwaltungsrechts, S. 445 f.

dient dann dazu, die Prüfungseffektivität zu erhöhen, wobei sie nur insoweit ausgenutzt werden kann, als keine Beeinträchtigung der Prüfung selbst zu befürchten ist.¹⁶⁹⁾ In diesem Falle kommt dem BRH die Behördeneigenschaft nicht zu, weil er Verwaltung ausübt, sondern deren besonderen Vorzüge werden angewendet, obwohl er keine Verwaltungseigenschaft besitzt. Dieses Ergebnis wird durch die fehlende Ressortzugehörigkeit (§ 1 Abs. 2 BRHG)¹⁷⁰⁾ und damit durch die Ausgliederung aus der Gesamtorganisation der Verwaltung bestätigt.

bb) Vorhandensein judikativer Merkmale

(1) Das Zustandekommen der Prüfungsentscheidung

Im Organisationsgefüge der Bundesrepublik kommt der Entscheidungsfindung durch Kollegialbeschluß im Rahmen der Exekutive nur untergeordnete Bedeutung zu.¹⁷¹⁾ Wesentlich ist dieser Modus für den Bereich der Judikative,¹⁷²⁾ so daß ein Vergleich mit der Rechtsprechung angezeigt ist. Die Zulässigkeit des Vergleichs ergibt sich insbesondere daraus, daß der Kollegialbeschluß innerhalb des BRH nicht der Aufgabenoptimierung dient, sondern - ebenso wie bei den Gerichten - im Zusammenhang mit der Gewährung richterlicher Unabhängigkeit zu sehen ist,¹⁷³⁾ so daß er man-

169) Zu diesen Notwendigkeiten Klein, Die institutionelle Verfassungsgarantie der Rechnungsprüfung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 133 (154 f), Stern, Staatsrecht II, § 34 II 3 (S. 424).

170) Dazu, daß dem Bundesfinanzminister auch keine Dienstaufsichtsrechte zukommen, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 174.

171) Püttner, Verwaltungslehre, § 10 II 2 (S. 148).

172) Vgl. z.B. Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 5 Rdnr. 6, List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 5 FGO Rdnr. 12.

173) So Tiemann, Finanzkontrolle, S. 171, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 189 ff.

gels weiterer Kontrollmöglichkeiten eine Surrogatfunktion einnimmt.¹⁷⁴⁾

§ 126 a RHO entspricht mit bestimmten Modifikationen dem Entscheidungsverfahren eines gerichtlichen Spruchkörpers (vgl. z.B. § 5 Abs. 3 VwGO).¹⁷⁵⁾ Die Regelungen der §§ 126 b ff RHO lassen sich mit den entsprechenden Verfahrensbestimmungen bei den Bundesgerichten (vgl. z.B. §§ 10 f FGO) vergleichen.¹⁷⁶⁾ Die Norm des § 126 e RHO wird - wegen verfassungsrechtlicher Bedenken dagegen¹⁷⁷⁾ - vom BRH nicht mehr angewandt,¹⁷⁸⁾ so daß grundsätzlich eine Übereinstimmung mit den gerichtlichen Vorschriften herstellbar ist.

(2) Die Rechtsstellung der Mitglieder

Streitig ist, ob die Mitglieder des BRH wegen der Unabhängigkeitsgarantie des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG bzw. § 11 Abs. 1 S. 1 BRHG Richter im Sinne des Art. 97 Abs. 1 GG¹⁷⁹⁾ sind,¹⁸⁰⁾ oder ob nur bestimmte Regelungen Anwendung fin-

174) Grundsätzlich zu den Zusammenhängen S. 46 ff.

175) Im Ergebnis Härtig, Zur Stellung der Rechnungshöfe, DVBl 1955, 173 (173); ausführlich Heuer, in: HdF, § 126 a RHO Rdnr. 1 f.

176) So auch Fuchs, Haushaltsrecht, S. 119.

177) Dazu Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 162 ff (insbes. S. 168), Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 109, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 167 f.

178) So Heuer, in: HdF, § 126 e RHO Anmerkung.

179) Zum Inhalt der richterlichen Unabhängigkeit Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 97 I Rdnr. 1 ff, BVerfGE 18, 241 (254 ff).

180) So Richter, Mitglieder des Rechnungshofes, Beamte oder Richter?, DVBl 1969, 67 (69); wohl auch Weustermann, Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 44, Folz, Die richterliche Unabhängigkeit der Mitglieder des Rechnungshofes, JZ 1973, 769 (770), Keller, Prüfungsaufträge und Unabhängigkeit der Rechnungshöfe, DöV 1979, 705 (706).

den.¹⁸¹⁾ Im ersten Falle könnten sie rechtsprechende Tätigkeit ausüben, da die hierfür notwendige Voraussetzung der Richtereigenschaft vorläge.¹⁸²⁾

Eine direkte Anwendung der Art. 97 f GG auf die Mitglieder des BRH ist nicht möglich, da sie keine Richter in diesem Sinne sind. Das Ziel des Verfassungsauftrages des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG ist darin zu sehen, eine objektive und von sachfremden Einflüssen freie Prüfungsarbeit der Mitglieder zu gewährleisten.¹⁸³⁾ Dies kann am ehesten dadurch erreicht werden, daß die - den gleichen Zweck verfolgenden¹⁸⁴⁾ - Vorschriften zur Ausgestaltung des Richterverhältnisses angewendet werden.¹⁸⁵⁾ Dem folgt § 11 Abs. 3 S. 1 BRHG, der die entsprechende Heranziehung bestimmter Vorschriften des DRiG¹⁸⁶⁾ vorschreibt, wobei der Verweis auf die oberen Bundesgerichte im Zusammenhang mit der speziellen Altersgrenze und den eingeschränkten Disziplinemöglichkeiten des § 64 Abs. 2 DRiG zu sehen ist.¹⁸⁷⁾

181) So Bettermann, Gericht oder Verwaltungsbehörde, Rechtsprechung oder Verwaltung?, DöV 1959, 761 (767), Wertenbruch, Beamter, Richter, Soldat auf bundesrechtlicher Ebene, DöV 1960, 672 (674 f), Berlage, Neues Beamtenrecht für die Mitglieder des Bundesrechnungshofes, ZBR 1970, 41 (42), Menzel, Mitglieder des Rechnungshofes, Beamte oder Richter?, DVBl 1969, 71 (75).

182) Dazu Stern, Staatsrecht II, § 43 III 2 (S. 919 f); vgl. auch BVerfGE 4, 331 (346), BVerfGE 14, 56 (69).

183) Statt aller ausführlich Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 180 ff.

184) Vgl. hierzu Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 97 Rdnr. 45 ff.

185) So auch Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 160 ff, Menzel, Mitglieder des Rechnungshofes, Beamte oder Richter, DVBl 1969, 71 (74).

186) I.d.F. v. 16.8.1980 (BGBl I, 1451).

187) So Heuer, in: HdF, § 11 BRHG Rdnr. 3; dort auch zu weiteren Einzelheiten.

Das Ernennungsverfahren wird allerdings wegen §§ 11 Abs. 3 S. 2, BRHG, 119 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 BHO durch die § 119 f RHO geregelt.¹⁸⁸⁾

Durch diese Regelung wird dem Verfassungsauftrag des Art. 114 GG entsprochen, indem richterliche Unabhängigkeit soweit gewährt wird, als es zur Sicherung der Prüfungsarbeit nötig ist. Wenn der Gesetzgeber die Mitglieder als Richter angesehen hätte, so würde sich die Verweisungsvorschrift des § 11 Abs. 3 BRHG insgesamt auf das DRiG beziehen und nicht nur Teilbereiche dieses Gesetzes zur Anwendung bringen. In der ursprünglichen Fassung des § 11 Abs. 3 BRHG¹⁸⁹⁾ wurde dieser Sachverhalt besonders deutlich, da dort nur "insbesondere" auf die Normierungen des DRiG hingewiesen wurde. Die mit der Änderung eingefügte Vorschrift des § 11 a BRHG zeigt,¹⁹⁰⁾ daß eben nur spezielle Bestimmungen des Richterverhältnisses gelten sollen, ohne daß die Mitglieder Richter sind.¹⁹¹⁾ Bekräftigt wird dieses Ergebnis dadurch, daß § 189 BBG¹⁹²⁾ die Subsidiarität anderer Normierungen gegenüber denen des Beamtenrechts im Hinblick auf die Mitglieder betont.¹⁹³⁾ § 189 BBG kommt dadurch gerade eine umgekehrte Regelungswirkung als § 46 DRiG zu, der das Beamtenrecht für subsidiär erklärt.

188) Dazu ausführlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 173 ff.

189) V. 27.11.1950 (BGBl I, 765).

190) Durch § 93 DRiG v. 8.9.1961 (BGBl I, 1665), nochmals geändert durch Art. 2 § 7 des Gesetzes zur Neuordnung des Bundesdisziplinarrechts v. 20.7.1967 (BGBl I, 725); dazu Heuer, in: HdF, § 11 a BRHG Rdnr. 1.

191) Zu den dargestellten Zusammenhängen, vgl. Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (227 ff).

192) I.d.F. v. 10.5.1980 (BGBl I, 561).

193) So ausführlich Battis, Bundesbeamtengesetz, § 189 Rdnr. 3.

cc) Gegebene Kennzeichen der Legislative

(1) Erlaß einer eigenen Geschäftsordnung

Die gemäß § 13 BRGH erlassene Geschäftsordnung des BRH v. 10.9.1951 läßt sich am ehesten mit den Geschäftsordnungen der parlamentarischen Organe Bundestag¹⁹⁴⁾ und Bundesrat¹⁹⁵⁾ vergleichen. In beiden Fällen drücken sie die interne Organisationshoheit aus,¹⁹⁶⁾ indem sie vornehmlich die innere Einrichtung und das Verfahren im Rahmen der jeweiligen Aufgabenerfüllung regeln,¹⁹⁷⁾ um dadurch die Unabhängigkeit der Institutionen zu sichern.¹⁹⁸⁾ Eine Analogie zu den Geschäftsverteilungsplänen der Gerichte scheint nicht angebracht, da diese auch zur Realisierung des Anspruchs auf den gesetzlichen Richter (Art. 101 Abs. 1 S. 2 GG) dienen,¹⁹⁹⁾ während es keinen Anspruch auf den "gesetzlichen Prüfer" geben kann.²⁰⁰⁾ Allerdings scheitert eine völlige Gleichstellung der Geschäftsordnung des BRH mit denen der Legislative an der

194) I.d.F. v. 17.3.1982 (BGBl I, 400).

195) I.d.F. v. 1.7.1966 (BGBl I, 437).

196) Allgemein zur Funktion Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 115 ff; zur parlamentarischen Geschäftsordnung Stern, Staatsrecht II, § 26 III G (S. 81 f); hinsichtlich des BRH Wittrock, Warum muß Finanzkontrolle unabhängig sein?, DVBl 1984, 823 (826).

197) Dazu Versteyl, in: v. Münch, GG, Art. 40 Rdnr. 22; in Bezug auf den BRH Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 119.

198) Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 40 Rdnr. 2; für den BRH Tiemann, Finanzkontrolle, S. 173, Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 41.

199) Ausführlich Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 101 Rdnr. 42 ff; so auch Klein, Die institutionelle Garantie der Rechnungsprüfung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 133 (154); anders Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 191, die nur auf die richterliche Unabhängigkeitsgewährleistung abstellen.

200) Dies folgt aus der Eigeninitiativbefugnis des BRH, dazu v. Arnim, Staatslehre, S. 397 f, und der damit zusammenhängenden autonomen Verfahrensgestaltung.

fehlenden Verfassungsorganqualität.²⁰¹⁾ Im Gegensatz zu diesen bedurfte der BRH einer gesetzlichen Ermächtigung zum Erlaß.²⁰²⁾ Auch steht die Regelung des § 5 GeschO-BRH im Widerspruch zu denen der §§ 5 ff GeschO-BT bzw. § 8 GeschO-BR. Zwar wird die Geschäftsordnung des BRH, inso- weit mit dem parlamentarischen Verfahren vergleichbar, von einem - im Personenkreis allerdings beschränkten - Kolle- gium erlassen,²⁰³⁾ gleichwohl kann der Präsident wegen § 5 GeschO-BRH auf den Geschäftsgang Einfluß nehmen,²⁰⁴⁾ während die parlamentarischen Vorschriften im Regelfall kollegiales Vorgehen verlangen (vgl. § 6 Abs. 3 S. 1 GeschO-BT, § 8 Abs. 2 S. 2 GeschO-BR).

(2) Inkompatibilitätsregelung

§ 12 BRHG, der die Unvereinbarkeit der Zugehörigkeit zu Parlament bzw. Regierung mit der Ausübung der Tätigkeit beim BRH regelt, entspricht in etwa § 5 Abs. 1 AbgG,²⁰⁵⁾

201) So Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 114 Rdnr. 8; aus- führlich zur Problematik Tiemann, Finanzkontrolle, S. 158 ff; zur wohl herrschenden Auffassung von der integrativen Funktion der Verfassungsorgane vgl. Be- merkungen des Bundesverfassungsgerichts zu dem Rechts- gutachten von Professor Richard Thoma, JÖR 1957 (Bd. 6), 194 (198), Stern, Staatsrecht II, § 32 II 2 (S. 344 f) m.w.N.; dagegen Thoma, Rechtsgutachten be- treffend die Stellung des Bundesverfassungsgerichts, JÖR 1957 (Bd. 6), 161 (166).

202) So Stern, Staatsrecht II, § 32 II 3 (S. 345); im Er- gebnis, Denkschrift des Bundesverfassungsgerichts, JÖR 1957 (Bd. 6), 144 (147 f).

203) Vgl. §§ 13, S. 1, 2 BRHG i.V. 126 c Abs. 2 RHG, 119 Abs. 2, S. 1 Nr. 1 BHG; dazu Heuer, in: HdF, § 13 BRHG Anmerkung.

204) Kritisch dazu v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkon- trolle, DVBl 1983, 669 (673).

205) I.d.F. v. 22.9.1980 (BGBl I, 1752).

da beide Vorschriften eine Interessenkollision ausschließen sollen²⁰⁶⁾ und dies durch die Anordnung des Ruhens der früheren Tätigkeit erreichen.²⁰⁷⁾

dd) Besondere organisatorische Elemente

(1) Keine Ressortzugehörigkeit

Für den Organisationsaufbau in der Bundesrepublik gilt grundsätzlich das Ressortprinzip, d.h. jede staatliche Einrichtung soll dem Verantwortungsbereich eines Ministers unterfallen und damit die parlamentarische Verantwortlichkeit allen staatlichen Handelns herstellen (Art. 65 S. 2 GG).²⁰⁸⁾ Ausnahmen davon können nur dann zulässig sein, wenn andere, dem Durchsetzungsmechanismus gleich- oder höherstehende Grundsätze, dies erfordern.²⁰⁹⁾

Als solcher bietet sich zu allererst der Gewaltenteilungsgrundsatz an.²¹⁰⁾ Zur Durchsetzung der damit verfolgten Intentionen kann es erforderlich sein, daß eine organisatorische Trennung und Ausgliederung aus dem Verantwor-

206) Dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 172 f; zur Funktion der Regelung des Abgeordnetengesetzes Maunz, Staatsrecht, § 34 III 3 (S. 331 f), § 38 II 2 (S. 370).

207) Vgl. den Wortlaut des § 5 Abs. 1 S. 1 AbgG; zum BRH Heuer, in: HdF, § 12 BRHG Anmerkung.

208) Zu diesen Zusammenhängen ausführlich Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 144 ff, 204 ff, Stern, Staatsrecht II, § 31 IV 3 (S. 308 ff); zur Bedeutung der Verantwortung im Verfassungsgefüge siehe S. 51 ff.

209) Im Ergebnis, unter Verwendung einer anderen Terminologie, ausführlich Vorbrugg, Unabhängige Organe der Bundesverwaltung, S. 212 ff, Loenig, Der ministerialfreie Raum in der Staatsverwaltung, DVBl 1954, 173 (174 ff); zu eng Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 88 Rdnr. 19, Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 24.

210) Ausführlich zum Inhalt und den Zielen S. 67 ff.

tungsbereich eines Ministeriums vorgenommen wird. So ressortiert die exekutivische Funktionen ausübende,²¹¹⁾ Parlamentsverwaltung in keinem Ministerialbereich, um die Unabhängigkeit der Legislative zu sichern.²¹²⁾ Genauso verhält es sich hinsichtlich des BVerfG. Die direkt dem Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG zu entnehmende organisatorische Unabhängigkeit²¹³⁾ wird durch die fehlende Ressortzugehörigkeit gesichert. Diese Konsequenz ergibt sich somit nicht aus der Verfassungsorganqualität²¹⁴⁾ und wäre daher auf die Gerichtsbarkeit insgesamt zu übertragen.²¹⁵⁾

Daneben kann die Sicherung der Funktionsfähigkeit der Verfassungsordnung insgesamt eine Ausgliederung erfordern, indem bestimmte Institutionen innerhalb einer Gewalt weisungsunabhängig gestellt werden müssen. Diese Notwendigkeiten bedingten die ministerialfreie Position der Bundesbank (§ 12 S. 2 BBankG²¹⁶⁾). Obwohl sie der Exekutive angehört,²¹⁷⁾ bedarf sie eines weisungsfreien Wirkungskreises, um ihre Aufgabe der Währungssicherung wahrnehmen zu können.²¹⁸⁾ Im Falle der ressortmäßigen Unter-

211) Dazu Maunz, Staatsrecht, § 37 II 1 (S. 356); zum materiellen Verwaltungsbegriff Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 2 IV b (S. 16 f).

212) So Stern, Staatsrecht II, § 26 III 6 (S. 81).

213) So Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 97 Rdnr. 9; vgl. auch Stern, Staatsrecht II, § 43 II 4 (S. 907), der darauf hinweist, daß Art. 97 Abs. I GG nur die Unabhängigkeit der Richter normiert.

214) So aber Denkschrift des Bundesverfassungsgerichts, JÖR 1957 (Bd. 6), 144 (145).

215) Kritisch zur ressortmäßigen Unterstellung der verschiedenen Gerichtszweige unter die entsprechenden Ministerien Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 178 f, Kern, Selbstverwaltung der Gerichte?, AÖR 1953/54 (Bd. 79), 53 (89).

216) I.d.F. v. 23.5.1975 (BGBl I, 1173).

217) Bauer, in: v. Münch, GG, Art. 88 Rdnr. 18.

218) Dazu Hahn, Die deutsche Bundesbank im Verfassungsrecht, BayVB1 1982, 33 (36).

stellung wäre nicht garantiert, daß die Bundesbank - bei etwaigen Interessenkollisionen zwischen Währungspolitik und der Wirtschaftspolitik der Regierung - diejenigen Maßnahmen ergreifen könnte, die sich aus ihrer Aufgabenstellung ergeben.²¹⁹⁾ Die Bedeutung der Staatsfinanzen für das Gemeinwesen erfordert jedoch,²²⁰⁾ daß die Geldwertsicherung entsprechende Prioritäten erhält,²²¹⁾ so daß insoweit eine Durchbrechung des Verantwortlichkeitsgrundsatzes zulässig ist.

Die Statuierung des BRH durch § 1 Abs. 2 BRHG als ministerialfreie Einrichtung²²²⁾ dient sowohl der Unabhängigkeitssicherung durch organisatorische Maßnahmen als auch dem Ausschluß von Weisungsmöglichkeiten. Die organisatorische Unabhängigkeit der Institution BRH ergibt sich nicht aus der Unabhängigkeitsgarantie hinsichtlich der Mitglieder,²²³⁾ so daß es einer gesonderten Regelung bedurfte. Hierfür spricht zum einen die Entstehungsschichte des Art. 114 GG,²²⁴⁾ zum anderen auch die Tatsache, daß die organisatorische Unabhängigkeit durch den

219) Ausführlich zu diesen Zusammenhängen Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 88 Rdnr. 18.

220) Allgemein dazu S. 101 ff.

221) Zur Bedeutung Hahn, Die Deutsche Bundesbank im Verfassungsrecht, BayVBl 1982, 70 (72 ff), Stern, Staatsrecht II, § 35 V 6 (S. 507), sieht in der Währungssicherung daher einen "immanenten Verfassungsauftrag".

222) Dazu Heuer, in: HdF, § 1 BRHG Anmerkung.

223) So Schäfer, Der Bundesrechnungshof im Verfassungsgefüge der Bundesrepublik Deutschland, DöV 1971, 542 (543); anders z.B. v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (670) m.w.N..

224) Vgl. Art. 125, S. 2 des Entwurfs des Verfassungskonvents auf Herrenchiemsee, der einen "mit richterlicher Unabhängigkeit ausgestatteten Rechnungshof" vorsah; siehe dazu v. Pfuhlstein, Der Weg von der preussischen Generalrechnungskammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 (102 ff).

Gewaltenteilungsgrundsatz bedingt wird. Zählt aber der BRH zu keiner der drei formellen Gewalten, so bedurfte es einer besonderen Normierung. Da die Unabhängigkeitsgarantie sich nur auf die Mitglieder - nicht aber auf die Institution selbst - bezieht, mußte auch die Gewährleistung der Weisungsfreiheit insgesamt durch eine spezielle Vorschrift erfolgen.²²⁵⁾

Soweit der BRH eine reine Kontrolltätigkeit ausübt, ist die Durchbrechung des Ressortprinzips zulässig, da sie zur Erfüllung der Kontrollaufgabe notwendig ist.²²⁶⁾ Die Durchsetzungsmechanismen Kontrolle und Verantwortlichkeit sind als gleichrangig zu erachten.

(2) Eigener Haushaltsansatz und eigene Rechnung

Entsprechend der fehlenden Ressortzugehörigkeit des BRH, muß im Bundeshaushaltsplan, unter Durchbrechung des institutionellen Prinzips des § 13 Abs. 2 S. 1 BHO,²²⁷⁾ ein gesonderter Haushaltstitel gebildet werden.²²⁸⁾ Auch die damit zusammenhängende Gewährung der haushaltsrechtlichen Autonomie sichert die Unabhängigkeit des BRH und hebt dessen Bedeutung im Staatsgefüge hervor.²²⁹⁾

225) Im Ergebnis auch Heuer, in: HdF, § 1 BRHG Anmerkung.

226) Allgemein zum Unabhängigkeitsgebot im Kontrollverfahren S. 42 f; zum oben dargestellten Zusammenhang auch Weichmann, Die Stellung der Rechnungshöfe im organisatorischen Aufbau der Staatsgewalt, DVBl 1953, 745 ff, Haaser, Rechnungshöfe und ihre Beziehungen zu Exekutive und Legislative, DöH 1954 (Jg. 1), 115 (117 f), Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 122.

227) Dazu Piduch, BHO, § 13 Rdnr. 4.

228) Vgl. die Darstellung bei Dommach, in: HdF, § 13 BHO Rdnr. 3.

229) So Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 178, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 111, Loenig, Der ministerialfreie Raum in der Staatsverwaltung, DVBl 1953, 173 (175), Denkschrift des Bundesverfassungsgerichts, JÖR 1957 (Jg. 6), 144 (145 f).

§ 101 BHO, der die Rechnungsprüfung und Entlastung der Rechnung des BRH regelt,²³⁰⁾ stellt eine denknotwendige Folge des Prinzips der Lückenlosigkeit der Rechnungsprüfung²³¹⁾ dar. Da eine Identität von Prüfer und Geprüften keine objektive Kontrolle garantieren kann, mußte eine besondere Anordnung erfolgen.²³²⁾

Eine eindeutige Zuordnung der Einrichtung BRH zu einer der drei formellen Gewalten ist nicht möglich. Die Institution vereinigt Elemente aller drei Machttträger, wobei sich feststellen läßt, daß dies unter Ausrichtung auf die Prüfaufgabe geschieht. Es werden diejenigen Bestandteile herangezogen, die der Ausübung einer effizienten und unbeeinflussbaren Prüfung durch den BRH am ehesten gerecht werden. Dazu dient auch die Verwendung besonderer Organisationsmaximen.

Im folgenden ist daher zu untersuchen, ob eine Bestimmung über den Inhalt der Tätigkeit des BRH, und damit eine Festlegung dieser als eine der drei materiellen Funktionen möglich ist.

b) Keine verfassungsrechtliche Aufgabenzuweisung im Bereich der drei materiellen Funktionen

aa) Die Finanzkontrolle des Bundesrechnungshofes als zielgerichtete Kontrolle

Die Aufgabenorm des Art. 114 Abs. 2 GG gebietet die Durchführung eines zielorientierten Kontrollverfahrens.²³³⁾ Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG verlangt die Prüfung der Haushalts- und

230) Zum Verfahren Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 135 f.

231) Dazu ausführlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 77 ff.

232) Die Unabhängigkeit des BRH wird gleichwohl gewahrt, vgl. Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 386.

233) Zu den Einzelheiten ausführlich S. 31 ff.

Wirtschaftsführung und legt damit das Kontrollobjekt - die Exekutive²³⁴⁾ - fest. Diesem wird das Kontrollsubjekt - der BRH - gegenübergestellt. Kontrollgegenstand sind sämtliche zur Haushalts- und Wirtschaftsführung der Exekutive zählende Sachverhalte.²³⁵⁾ Hieraus ergibt sich das konkrete Kontrollziel bzw. der Kontrollmaßstab, nämlich ob wirtschaftlich und ordnungsgemäß vorgegangen wurde.²³⁶⁾ Die Festlegung des möglichen Kontrollrahmens dadurch korreliert, mit der Verfahrensordnung an die Exekutive durch § 34 Abs. 1, Abs. 2 S. 1 BHO.²³⁷⁾ Das übergeordnete Kontrollziel verlangt ebenfalls die Wahrung der Wirtschaftlichkeit und Ordnungsmäßigkeit, da wegen der Bedeutung der finanzwirksamen Vorgänge für das Gemeinwohl eine direkte Sicherung der Verfassungsprinzipien erforderlich ist.²³⁸⁾ Art. 114 Abs. 2 S. 2 regelt den Abschluß des Kontrollverfahrens durch die Kontrollfeststellung.

Das zur Durchführung des Verfahrens notwendige Moment der Unabhängigkeit des Kontrollsubjekts²³⁹⁾ gewährleisten die im Vorgehenden dargestellten Organisationselemente. Die Verantwortlichkeit des Kontrollobjekts kann nur dann in vollem Umfang gewährleistet werden, wenn der - bereits angesprochene - Kernbereich der Exekutive garantiert wird.²⁴⁰⁾

234) Statt aller Stern, Staatsrecht II, § 49 IV 6 (S. 1223 ff); zu den Streitfragen, die sich nicht direkt aus dieser Norm ergeben, im folgenden.

235) Grundsätzlich dazu Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 58 ff; zu den Einzelheiten im folgenden.

236) Dazu Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 100.

237) Beachte Leisner, Effizienz als Rechtsprinzip, S. 24, der das Gebot zu wirtschaftlichem Handeln nicht durch die Verfassung garantiert sieht; zur Maßstabsbestimmung durch die konkrete Zuweisungsnorm allgemein S. 59 f.

238) Vgl. S. 97 ff, S. 114 ff.

239) Siehe S. 42 f.

240) Dazu S. 87 f.

Art. 114 Abs. 2 GG weist dem BRH damit eine reine Kontrollaufgabe zu. Er übt keine der drei materiellen Funktionen aus, sondern nur Kontrolltätigkeit. Damit wird die Stellung der Einrichtung BRH im Verfassungsgefüge nicht vom Gewaltenteilungsgrundsatz, sondern nur von den Kontrollnotwendigkeiten bedingt. Diese verlangen auf dem Gebiet des Finanzwesens eine, zu den drei anderen Gewalten, eigenständige Kontrollinstitution.

bb) Unbeachtlichkeit weiterer Aufgabennormen

Art. 114 Abs. 2 S. 3 GG läßt die Übertragung weiterer Befugnisse an den BRH durch einfaches Gesetz zu.²⁴¹⁾ Die Norm stellt dem Ermessen des Gesetzgebers anheim, durch spezielle Zuweisungen den BRH - neben seiner verfassungsrechtlich gebotenen Kontrollaufgabe - mit weiteren Tätigkeiten zu betrauen. Allerdings wird die gesetzgeberische Freiheit gerade durch die Pflichtaufgabe "Kontrolle" eingeschränkt: eine Erweiterung des Aufgabenkreises ist nur soweit zulässig, als hierdurch nicht die Prüfungstätigkeit des BRH beeinträchtigt wird.²⁴²⁾ Wegen der Abhängigkeit der Zusatzaufgaben des BRH von der durch die Verfassung normierten Kontrollpflicht, kann nur diese als Bestimmungskriterium für das Tätigkeitsfeld herangezogen werden.²⁴³⁾ Demnach kann die Bestimmung der materiellen Funktion des BRH nur durch die Verfassung selbst und nicht durch das einfache Gesetz erfolgen.²⁴⁴⁾ Damit bleibt die

241) Allgemein dazu Piduch, BHO, § 88 Rdnr. 1, Tiemann Finanzkontrolle, S. 38 ff.

242) So Regierungsentwurf zur Haushaltsreform, BT-Drucks. V 3040, Rdnr. 242 (S. 55 f), Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (154).

243) So auch Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (344 ff).

244) Allgemein zu dieser Bestimmungsmethode Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 202 ff, Erichsen, Zum Verhältnis von Gesetzgebung und Verwaltung nach dem Grundgesetz, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 249 (250), BVerfGE 9, 268 (280), BVerfGE 49, 89 (125 f), Hamb. VerfGH, DöV 1973, 745 (746).

Einrichtung des BRH ein reines Kontrollorgan, auch wenn ihr weitere Befugnisse - unter Beachtung der Kompetenzgrenzen aufgrund dieser Stellung - übertragen werden.

Deutlich wird der Zusammenhang an der - durch die §§ 88 Abs. 2, 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO - erfolgten Konkretisierung der Ermächtigung des Art. 114 Abs. 2 S. 3 GG.²⁴⁵⁾ Während § 88 Abs. 2 S. 1 BHO die Vornahme einer Beratung in das Ermessen des BRH stellt,²⁴⁶⁾ erfolgen die Empfehlungen gemäß § 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO im Anschluß an konkrete Prüfungsfeststellungen.²⁴⁷⁾ Beide Vorschriften stehen damit in Abhängigkeit von der Erfüllung der Pflichtaufgabe.²⁴⁸⁾ Denn der BRH kann nur dann im Rahmen des § 88 Abs. 2 BHO beraten, wenn er dem Verfassungsauftrag nachgekommen ist, während § 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO nur im Zusammenhang mit der Prüfung eine Empfehlungskompetenz eröffnet.

3. Keine verfassungsrechtliche Notwendigkeit einer Einordnung der Institution Bundesrechnungshof in das Gewaltenteilungsschema

Sämtliche Versuche, den eine reine Kontrollaufgabe wahrnehmenden BRH, unter eine der drei Gewalten zu subsumieren, gehen von der unzutreffenden Prämisse aus, daß der Gewaltenteilungsgrundsatz eine Zuordnung gebieten würde.²⁴⁹⁾

245) Ausführlich zur Beratung, Heuer, in: HdF, § 88 Rdnr. 13 ff sowie im folgenden.

246) Dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 142 ff.

247) So Piduch, BHO, § 97 Rdnr. 3.

248) Ähnlich Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (197).

249) Z.B. Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 12, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 140, Menzel, Der staatsrechtliche Standort der Finanzkontrolle in der Bundesrepublik und im Ausland, DöV 1968, 593 (596), Tiemann B., Die staatsrechtliche Stellung und Funktion des Bundesrechnungshofes, DVBl 1970, 954 (954).

Er verlangt nur, daß die staatlichen Primäraufgaben in einem bestimmten Verhältnis auf die einzelnen Träger zu verteilen sind, während die Sekundäraufgabe der Kontrolle davon unabhängig determiniert wird.²⁵⁰⁾ Dadurch, daß die Durchsetzungsmechanismen der Gewaltenteilung und der Kontrolle sich in bezug auf die Realisierung der Verfassungsprinzipien ergänzen, ist in der Wahrnehmung der Kontrolle durch eine gesonderte Institution keine Durchbrechung der Gewaltenteilung, sondern eine Bestätigung ihrer Zielrichtung zu sehen.²⁵¹⁾ Gerade die Sicherung der Einnahmen- und Ausgabenbewirtschaftung durch die Tätigkeit des BRH realisiert in besonderer Weise die Verfassungsprinzipien der Demokratie und des Rechtsstaates.²⁵²⁾ Um diese Zwecke wirksam verfolgen zu können, ist es notwendig, den BRH nicht unter das Gewaltenteilungsschema zu klassifizieren.²⁵³⁾

Dieses Ergebnis steht nicht in Widerspruch zum Normgehalt der Art. 20 Abs. 2 S. 1, 1 Abs. 3 GG.

Art. 20 Abs. 2 S. 1 GG, der durch den folgenden Satz konkretisiert wird, verlangt, daß die Ausübung jeglicher Staatsgewalt durch das Volk legitimiert ist.²⁵⁴⁾ Auch wenn die Institution des BRH in Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG nicht

250) Dazu S. 82 ff; im Ergebnis auch Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (213).

251) Im Ergebnis auch Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 174, Stern, Staatsrecht II, § 39 IV 4 (S. 448), Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 26; nur in Bezug auf die Kontrolltätigkeit, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 322 ff.

252) Vgl. S. 114 ff, sowie Institut Finanzen und Steuern, Die große Finanzreform, S. 136 ff, Schäfer, Finanzkontrolle und parlamentarische Demokratie, Bulletin 1976, 1225 ff.

253) Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 185, sieht darin gerade das Wesensmerkmal der Rechnungsprüfungseinrichtungen.

254) Z.B. Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 30.

aufgeführt wird, fehlt es dieser nicht an der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung. Dadurch, daß der Verfassungsgeber diese Einrichtung durch Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG eingesetzt und mit Kontrollaufgaben betraut hat, ist der BRH durch den Souverän hinreichend legitimiert. Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG kann keine Exklusivwirkung entnommen werden, da der Durchsetzungsmechanismus der Kontrolle vom Verfassungsgeber als gleichwertig mit dem Inhalt dieser Norm angesehen wurde,²⁵⁵⁾ so daß die Errichtung reiner Kontrollorgane notwendige Folge sein muß.

Die Aufzählung der Träger staatlicher Gewalt durch Art. 1 Abs. 3 GG wird als erschöpfend betrachtet.²⁵⁶⁾ Wegen der umfassenden Bindungswirkung der Grundrechte darf es keinen Bereich staatlichen Handelns geben, der von dem Normbefehl des Art. 1 Abs. 3 GG auszunehmen ist.²⁵⁷⁾

Hieraus folgert insbesondere Tiemann, daß eine nicht in das Gewaltenteilungsschema integrierte Einrichtung - wegen der Identität zwischen den in Art. 1 Abs. 3 GG und Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG genannten Organen²⁵⁸⁾ - im grundrechtsfreien Raum stünde und daher das Gebot der lückenlosen Erfassung verletzen würde.²⁵⁹⁾

Es ist bereits fraglich, ob der BRH überhaupt einer Grundrechtsbindung unterliegen muß, da sich seine Aufgabenstellung nur auf den staatlichen Innenbereich bezieht.²⁶⁰⁾ Er kontrolliert die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Einrichtungen des Bundes bzw. derjenigen Institutionen, die

255) Vgl. S. 79 f.

256) Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 1 Rdnr. 101 m.w.N..

257) BVerfGE 33, 1 (11), v. Münch, in: v. Münch, GG, Art. 1 Rdnr. 47 m.w.N..

258) Menzel, in: Bonner Kommentar, Art. 1 III n.F. Rdnr. 2.

259) Finanzkontrolle, S. 316 ff.

260) Dazu auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 71.

in einem Zusammenhang dazu stehen.²⁶¹⁾ Diesen Organen kommt jedoch - mit Ausnahme der Rundfunkanstalten²⁶²⁾ und Universitäten²⁶³⁾ - keine Grundrechtsfähigkeit zu,²⁶⁴⁾ da der Staat nicht zugleich Berechtigter und Verpflichteter sein kann.²⁶⁵⁾ Somit bedarf die Tätigkeit des BRH grundsätzlich - unter Außerachtlassung der Problematik des Art. 5 GG - keiner Grundrechtsbindung. Allerdings darf nicht übersehen werden, daß die Prüfungstätigkeit des BRH gleichwohl zu Grundrechtsverletzungen führen kann. Zum einen besteht diese Möglichkeit im Hinblick auf die durch Art. 5 GG geschützten Einrichtungen,²⁶⁶⁾ zum anderen hinsichtlich Einzelpersonen, die durch die Prüfungsfeststellungen in ihrem Persönlichkeitsrecht aus Art. 2 Abs. 1 GG tangiert werden können.²⁶⁷⁾ Die notwendige Bindung des BRH an die Grundrechte erfolgt dadurch, daß Kontrolle als sekundär zur Aufgabenverteilung an die in Art. 1 Abs. 3 GG genannten Organe zu sehen ist.²⁶⁸⁾ Da die Wahrnehmung der Kontrollaufgabe in ergänzendem Bezug zur Primäraufgabe und damit den entsprechenden Ein-

261) Vgl. §§ 105 ff BHO; zum Ganzen Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 51.

262) Zur partiellen Grundrechtsfähigkeit wegen Art. 5 GG Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 1 Rdnr. 42 f.

263) Zu den Auswirkungen der Wissenschaftsfreiheit auf die Rechnungsprüfung Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 92.

264) So BVerfGE 59, 231 (255); dagegen Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 38, der eine Ausweitung dieser Grundsätze fordert.

265) So BVerfGE 15, 256 (262), BVerfGE 21, 362 (369 f).

266) Diese stehen insoweit dem Staat wie ein außenstehender Dritter gegenüber, v. Mutius, in: Bonner Kommentar, Art. 19 III Rdnr. 61.

267) Zur damit zusammenhängenden Rechtsschutzproblematik Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 85 ff, Tiemann, Rechtsschutzprobleme im Bereich öffentlicher Finanzkontrolle, DöV 1975, 405 (409 ff).

268) Vgl. S. 82 ff.

richtungen steht, muß sie ebenfalls deren Grundrechtsbindung beachten. Denn im Kontrollverfahren muß als äußerster Rahmen die Aufgabenzuweisung an das Kontrollobjekt beachtet werden.²⁶⁹⁾ Daraus folgt jedoch, daß das Kontrollsubjekt die schon bei der Aufgabenerfüllung zu beachtenden Grundrechte gleichermaßen wahren muß, da ansonsten das Kontrollverfahren außerhalb der - dieses determinierenden - verfassungsrechtlichen Kontrollnotwendigkeiten verlaufen würde. Somit unterliegt auch die Kontrolltätigkeit des BRH den Bindungen des Art. 1 Abs. 3 GG.

II. Die Stellung der Finanzverwaltung

Wegen des für ein zielorientiertes Kontrollverfahren notwendigen Vorausatbestandes der Verantwortlichkeit des Entscheidungsträgers,²⁷⁰⁾ bedarf die damit zusammenhängende Streitfrage der Existenz eines unabhängigen Kernbereichs der Exekutive²⁷¹⁾ einer näheren Betrachtung. Die eingehende Darstellung der Sonderrolle der Finanzverwaltung innerhalb der Exekutive ist, wegen deren Bedeutung für die Sicherung der finanziellen Grundlage der Gesamtstaatsordnung und des damit gegebenen Bezuges zur Notwendigkeit der Institutionalisierung eines reinen Kontrollorgans auf diesem Gebiet, notwendig. Denn dadurch ergeben sich möglicherweise Konsequenzen für das Kontrollverfahren des BRH gegenüber der Finanzverwaltung, soweit aus der Sonderstellung spezielle Kontrollbedürfnisse resultieren.

269) Siehe S. 38 ff.

270) Vgl. S. 41; zur Verantwortung umfassend S. 51 ff.

271) Dazu Scholz, *Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit*, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 145 (149 ff), *Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation*, S. 227 ff.

1. Die Bedeutung der Unabhängigkeit der Exekutive gegenüber den beiden anderen Staatsgewalten

Die wesentliche Bedeutung der - bereits oben angesprochenen²⁷²⁾ - Unabhängigkeitsgarantie der Exekutive liegt darin, daß nur die Wahrung eines "Kernbereichs"²⁷³⁾ der materiellen Funktion "Verwaltung" bei dem Organisations-träger "Verwaltung" die Gefahr eines Übergewichts an Macht bei den anderen Organen verhindern kann und damit die Zielrealisierung des Gewaltenteilungsgrundsatzes ermöglicht wird.²⁷⁴⁾ Dieser Kernbereich darf weder von einer anderen Gewalt übernommen werden noch darf in diesem Bereich eine Einflußnahme erfolgen. Zugleich wird durch Berücksichtigung dieses Sachverhaltes erreicht, daß die Verwaltung für ihr Handeln verantwortlich bleibt und damit auch der notwendige Voraustatbestand der Kontrolle dieses Handelns hergestellt wird.²⁷⁵⁾

272) S. 87 f.

273) So BVerfGE 49, 89 (124), zuletzt BVerfG DVBl 1984, 827 (830); umfassend zur Kernbereichstheorie Stern, Staatsrecht II, § 36 IV G (S. 543 ff); zu den verschiedenen materiellen Bestimmungsmethoden Schröder, Der Verwaltungsvorbehalt, DVBl 1984, 814 (816 ff), zu den auftretenden Schwierigkeiten Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 46 ff; beachte auch die Versuche von Stettner, Der Verwaltungsvorbehalt, DöV 1984, 611 (613 f), Lecheler, Verwaltung als "außerparlamentarische Gewalt", DöV 1974, 441 (442), Peters, Die Verwaltung als eigenständige Staatsgewalt, S. 12 ff.

274) So Schmidt-Abmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (229), Schick, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 171 (272); dagegen Schröder, Der Verwaltungsvorbehalt, DVBl 1984, 814 (816), der dieses Ziel gerade nicht mehr durch den Gewaltenteilungsgrundsatz für realisierbar hält, ähnlich Leisner, Die quantitative Gewaltenteilung, DöV 1969, 405 (407 ff); zu den Gefahren eines Zuviels an Macht Dudenhoff, Ist oder wird die Bundesrepublik ein Verwaltungsstaat, Verw.-Archiv 1984 (Bd. 75), 1 ff.

275) Ähnlich BVerfG, DVBl 1984, 827 (830); zur Wahrung des Kernbereichs hält das Gericht eine parlamentarische Kontrolle nur bei Anknüpfung an abgeschlossene Sachverhalte für zulässig.

Die zum Teil vertretene Ansicht, daß wegen des durch Art. 20 Abs. 3 GG ausgedrückten "Vorranges des Gesetzes" eine Präponderanz des Gesetzgebers bestünde,²⁷⁶⁾ ist mit der Wirkungsweise und den damit verfolgten Zielen des Gewaltenteilungsgrundsatzes nicht vereinbar.²⁷⁷⁾ Der Grundsatz des "Vorranges des Gesetzes"²⁷⁸⁾ kann nichts anderes bedeuten, als daß sich das Handeln der Exekutive im Rahmen bestehender Gesetze bewegen muß.²⁷⁹⁾ Er kann jedoch nicht dahin ausgelegt werden, daß die Legislative jedes exekutivische Handeln normieren dürfe.²⁸⁰⁾ Denn der Grundsatz des "Vorranges des Gesetzes" muß als dem Gewaltenteilungsgrundsatz gleichwertiger Durchsetzungsmechanismus aufgefaßt werden, der nicht in Konkurrenz dazu steht, sondern in einem ergänzenden Verhältnis zu sehen ist. Diese Ergänzungswirkung ergibt sich aus der Erweiterung des Begriffes des "Vorbehaltes des Gesetzes"²⁸¹⁾ zum um-

276) Z.B. Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 II Rdnr. 84 ff, Art. 20 V Rdnr. 79 ff, Vogel, Gesetzgeber und Verwaltung, VVDStRL 1966 (Bd. 24), 125 (131 ff), Degenhart, Der Verwaltungsvorbehalt, NJW 1984, 2184 (2187).

277) So auch Kröger, Zur Mitwirkung des Bundestages am Haushaltsvollzug, DöV 1973, 439 (441 f).

278) Zur Herleitung aus Art. 20 Abs. 3 GG Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 193 ff (S. 75 ff).

279) So Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 39; ausführlich zum Inhalt Gusy, Der Vorrang des Gesetzes, JUS 1983, 189 ff.

280) So aber Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 79; dagegen Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 808), unter Berufung auf die H.M.; zur diesbezüglichen Problematik im Subventionsrecht Bleckmann, Ordnungsrahmen für das Recht der Subvention, in: Verhandlungen des Fünfundfünfzigsten deutschen Juristentages, Bd. I, Gutachten D, S. 72 ff.

281) Umfassend zur ursprünglichen Bedeutung und zum Inhalt Vogel, Gesetzgeber und Verwaltung, VVDStRL 1966 (Bd. 24), 125 (147 ff), Pietzcker, Vorrang und Vorbehalt des Gesetzes, JUS 1979, 710 (713 ff); zur Rechtsprechung des BVerfG, vgl. die umfassende Darstellung bei Stern, Staatsrecht II, § 20 IV 4 (S. 805 ff) sowie die Nachweise in den Fußnoten 251), 252) ebenda.

fassenden "Parlamentarvorbehalt"²⁸²⁾ des Inhalts, daß nicht nur in die Rechtssphäre des Einzelnen eingreifen-
de Maßnahmen einer gesetzlichen Ermächtigung bedürfen,
sondern sämtliche für das Zusammenleben bedeutsame Ent-
scheidungen durch die Legislative zu treffen sind.²⁸³⁾
Der ursprüngliche Vorbehaltsbegriff muß als integraler
Bestandteil des Rechtsstaatsprinzips aufgefaßt werden
und nicht als Durchsetzungsmechanismus, da er im Gegen-
satz zum "Vorrang des Gesetzes" nicht durch Art. 20 Abs.
3 GG ausgedrückt, sondern von dieser Bestimmung voraus-
gesetzt wird.²⁸⁴⁾ Denn die Konkretisierung und damit die
Durchsetzung des Rechtsstaatsprinzips durch die dem Grund-
satz des "Vorranges des Gesetzes" immanente Bindungswir-
kung, kann nur dann einen Sinn haben, wenn das Rechts-
staatsprinzip zur Zielrealisierung dieser bedarf.²⁸⁵⁾
Dieses Bedürfnis besteht jedoch nur dann, wenn der Vor-
behalt des Gesetzes Teil des Verfassungsprinzips selbst
ist, da nur insoweit eine Konkretisierung nötig ist. We-
gen der Fortentwicklung zum umfassenderen "Parlamentarvor-

282) Vgl. die erstmalige Andeutung im BVerfGE 8, 155
(166 f); ausführlich zur Entwicklungsgeschichte Kloep-
fer, Der Vorbehalt des Gesetzes im Wandel, JZ 1984,
685 ff.

283) BVerfGE 8, 155 (166 f), BVerfGE 33, 303 (337), BVerfGE
34, 165 (192 f), BVerfGE 49, 89 (126 f) m.w. Litera-
turnachweisen; dazu auch Hesse, Verfassungsrecht,
Rdnr. 509 (S. 195), Weber-Fas, Das Grundgesetz,
S. 74 ff., der besonders deutlich die Bezüge zum So-
zialstaatsprinzip herausarbeitet.

284) So auch Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 805), Hes-
se, Verfassungsrecht, Rdnr. 201 (S. 77), BVerfGE 40,
237 (249), BVerwGE 58, 281 (285); anders BVerfGE 34,
165 (192), Herzog, Gesetzgeber und Verwaltung, VVDStRL
1966 (Bd. 24), 180 (Ls. 4), Schmidt, Der Verwaltungs-
vorbehalt, NVwZ 1984, 545 (548 ff).

285) Zu diesen Bezügen S. 12 f.

behalt", die insbesondere mit dem legitimierenden Charakter des Gesetzes begründet wird,²⁸⁶⁾ erstreckt sich die Durchsetzungswirkung des "Vorranges des Gesetzes" auch auf das Demokratieprinzip.²⁸⁷⁾ Denn durch die Verpflichtung des Parlaments zur Normierung der Leitentscheidungen, wird eine Aussage über die Ausübung der - vom Souverän abgeleiteten - Macht getroffen, indem das durch ihn periodisch zu konstituierende Organ mit der Erfüllung dieser Aufgabe betraut wird.²⁸⁸⁾ Damit konkretisiert der "Vorrang des Gesetzes", die gleichen Verfassungsprinzipien, die auch der Gewaltenteilungsgrundsatz durchsetzt. Hieraus folgt, daß im Bereich der Leitentscheidungen die Realisierung der Strukturprinzipien Demokratie und Rechtsstaat der Durchsetzung mittels des "Vorranges des Gesetzes" bedürfen, während ansonsten die Wirkungsweise des Gewaltenteilungsgrundsatzes vorzugehen hat. Wegen des notwendigen Ergänzungsverhältnisses muß daher ein Eigenbereich der Exekutive bestehen. Innerhalb dieses Eigenbereiches besteht eine Verantwortlichkeit nur gegenüber dem Souverän, dem Volk.²⁸⁹⁾ Al-

286) Vgl. z.B. BVerfGE 34, 165 (192 f), BVerfGE 41, 251 (259 f), BVerfGE 47, 86 (78 ff); kritisch dazu Erichsen, Zum Verhältnis von Gesetzgebung und Verwaltung nach dem Grundgesetz, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 249 (251); zur Bedeutung dieses Gesetzesbegriffs Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 197 (S. 76 f), Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 799); kritisch dazu Vogel, Gesetzgeber und Verwaltung, VVDStRL 1966 (Bd. 24), 125 (137 ff).

287) Deutlich BVerfGE 49, 89 (126), Gusy, Der Vorrang des Gesetzes, JUS 1983, 189 (191); zur normativen Herleitung auch Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 43; ähnlich Lecheler, Verwaltung als "außerparlamentarische Gewalt", DöV 1974, 441 (442).

288) Vgl. S. 12 f.

289) So Lecheler, Verwaltung als "außerparlamentarische Gewalt", DöV 1974, 441 (442), Wilke, Über Verantwortungsverantwortung, DöV 1975, 509 (510); beachte auch die Herleitung aus Art. 129 Abs. 3 GG durch das BVerfG in BVerfGE 2, 307 (329).

lerdings darf daraus nicht der Schluß gezogen werden, daß die Exekutive im Gesetzesakzessorischen Bereich keine Verantwortung für den Vollzug tragen würde, da auch hier das Bedürfnis nach Rechtfertigung des Handelns und damit Verantwortlichkeit dafür besteht.²⁹⁰⁾

In bezug auf die Kontrolle ergibt sich die Notwendigkeit einer Unterscheidung zwischen Eigenverantwortung im Kernbereich und Verantwortlichkeit für den Gesetzesvollzug daraus, daß im ersten Falle eine Sicherung nur durch eine - auf die Verfassung orientierte - zielgerichtete Kontrolle möglich ist. Denn die Festlegung des Kontrollgegenstands und damit die des konkreten und des übergeordneten Kontrollziels muß, mangels einfachgesetzlicher Aufgabenzuweisung, direkt durch die Verfassung erfolgen. Eine nachfolgende Kontrolle muß daher ebenfalls dieser Orientierung gerecht werden.²⁹¹⁾ Im anderen Fall sind auch Überwachungsverfahren möglich, die nicht den Bedingungen einer zielorientierten Kontrolle genügen, da dort eine Beschränkung auf das konkrete, durch das Gesetz ausgedrückte Kontrollziel, erfolgen kann.²⁹²⁾

290) Dazu S. 54 ff.

291) Zur damit zusammenhängenden Problematik sogenannter "kontrollfreier Räume" der Exekutive durch die Judikative ausführlich Scholz, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 143 (174 ff), Schmidt-ABmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (251 ff), Kopp, Grenzen der Gesetzgebung und der Rechtskontrolle im Bereich der öffentlichen Verwaltung, BayVBl 1983, 673 (675 ff).

292) Soweit die Verwaltungsrechtsprechung nicht als Kontrolle aufzufassen ist, ergibt sich eine Abgrenzungsmöglichkeit ihres Tätigkeitfeldes; vgl. die ähnlichen Grenzziehungen durch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 92 ff, Ossenbühl, Aktuelle Probleme der Gewaltenteilung, DöV 1980, 545 (551 f), Kopp, Individualrechtsschutz und öffentliches Interesse, BayVBl 1980, 263 (265).

Bei Vorliegen dieses Sachverhalts muß die Frage gestellt werden, ob zur Realisierung der Verfassungsziele eine entsprechende Kontrolle nötig ist, oder ob andere Überwachungsverfahren ausreichen. Damit ist die Unterscheidung zwischen dem eigenverantwortlichen und dem gesetzesdeterminierten Handeln der Exekutive auch bedeutsam für das Problem der Kontrollnotwendigkeit. Im Kernbereich muß und kann eine Sicherung der Verfassungsprinzipien nur durch zielorientierte Kontrollverfahren erfolgen, während bei bestehender Gesetzesakzessorität ein besonderes Bedürfnis danach vorliegen muß.

2. Die hervorgehobene Stellung der Finanzverwaltung

Nachdem im Vorangegangenen bereits die Hintergründe, die zur Einrichtung einer besonderen Einnahmeverwaltung geführt haben,²⁹³⁾ behandelt wurden, soll deren besondere Rolle im Staatsgefüge durch eine Darstellung der speziellen Regelungen deutlich gemacht werden. Zu deren besserem Verständnis ist ein kurzer Abriß der geschichtlichen Entwicklung notwendig.

a) Historische Entwicklung

aa) Rechtslage in der Zeit von 1871 bis 1919²⁹⁴⁾

Durch Art. 36 der RV v. 16.4.1871²⁹⁵⁾ wurde die Verwaltung der Steuern den Bundesstaaten übertragen, auch soweit die Einnahmen dem Reich zustanden.²⁹⁶⁾ Eine Einflußnahme fand nur über Kontrollbeamte des Reiches statt, wobei die Wir-

293) S. 103 ff.

294) Zu den Verhältnissen vor Konstituierung des deutschen Reiches im Jahr 1871 Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 24 ff.

295) BGBI, 64.

296) Dazu Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 8 ff.

kung dieser Rechtsaufsicht wegen des Vorlageverfahrens zum Bundesrat gering war.²⁹⁷⁾

Innerhalb der Verwaltungsorganisation der Bundesstaaten bestand zwischen Nord- und Süddeutschland ein wesentlicher Unterschied. Während die süddeutschen Staaten, insbesondere Bayern, eine eigenständige Finanzbehördenstruktur mit speziellem Rechtsschutz besaßen, wurde in den meisten Gebieten Norddeutschlands die Steuererhebung von den allgemeinen Behörden der inneren Verwaltung wahrgenommen.²⁹⁸⁾ Damit entsprach nur die süddeutsche Organisationsform in etwa den heutigen Verhältnissen.²⁹⁹⁾

bb) Änderungen im Gefolge der Umwälzungen des
Jahres 1919

Durch die sogenannte "Erzbergersche Steuerreform"³⁰⁰⁾ wurde die Organisation der Steuerverwaltung grundlegend geändert. Obwohl die ursprüngliche Regelung des Art. 84 Nr. 1 WV die Abgabenverwaltung durch die Länder vorsah, während Art. 83 WV dem Reich nur die Verwaltung der Zölle und Verbrauchssteuern übertragen hatte, wurde eine einheitliche Reichsfinanzverwaltung durch Gesetz v. 10.9.1919 statuiert, welche dann endgültig durch § 8 der RAO v. 13.12.1919 normiert wurde.³⁰¹⁾ Eine Länderverwaltung be-

297) Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 38 f.

298) Ausführlich Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 40 ff; allgemein zur damaligen Verwaltungsorganisation Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 80 (S. 141 ff).

299) So Kruse, Steuerrecht I, § 20 II 1 (S. 177).

300) Dazu Klein, Das Bundesfinanzministerium, S. 25 f.

301) Eingehend zur Entstehungsgeschichte Leidel, Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, S. 65 ff.

stand daneben nur hinsichtlich der Landessteuern, wobei wegen der Übernahme des Verwaltungsapparates der Länder in die Reichsfinanzverwaltung eine Übertragungsmöglichkeit auf das Reich durch § 19 RAO eröffnet wurde.³⁰²⁾ Da nur das Land Preußen von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch machte,³⁰³⁾ entstand - mit dieser einen Ausnahme - eine für das gesamte Reichsgebiet zuständige dreistufige Sonderverwaltung.³⁰⁴⁾ Neben der organisationsrechtlichen Ausgliederung wurde auch die Ausbildung der Beamtenschaft getrennt gehandhabt.³⁰⁵⁾

cc) Die Regelung durch den Verfassungskonvent
auf Herrenchiemsee

Im Entwurf des Verfassungskonvents wurde unter anderem der Vorschlag gemacht, die Regelung der WV zu übernehmen und eine einheitliche Bundesfinanzverwaltung zu schaffen.³⁰⁶⁾ Der Parlamentarische Rat griff dieses Konzept auf,³⁰⁷⁾ konnte sich damit aber nicht gegenüber den Be-

302) Dazu Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 16, Becker, Die Reichsabgabenordnung, § 19 Rdnr. 1.

303) Vgl. Stern, Staatsrecht II, § 48 I 2 (S. 1176).

304) Vgl. zum Aufbau die §§ 8, 11 ff, 21 ff RAO; dazu Becker, Die Reichsabgabenordnung, jeweils an entsprechender Stelle.

305) Vgl. §§ 9 f RAO; dazu Kruse, Steuerrecht I, § 20 II 1 (S. 177 f).

306) Bericht des Verfassungskonvents auf Herrenchiemsee, S. 56, S. 81; ausführlich dazu Schweigert, Die Finanzverwaltung Westdeutschlands in der Zeit vom 2. Weltkrieg bis zur Neuordnung durch das Grundgesetz, S. 148 ff.

307) Bräuer, Probleme der Finanzverfassung und Finanzverwaltung in der Bundesrepublik, DöV 1955, 584 (586).

satzungsmächten durchsetzen.³⁰⁸⁾ Daher wurde in Art. 108 GG³⁰⁹⁾ eine Mischverwaltung zwischen Bund, Ländern und Gemeinden vorgesehen, wobei - mit Ausnahme der Gemeinden, die keine eigenständige Steuerverwaltung kennen³¹⁰⁾ - der Charakter der Sonderverwaltung beibehalten wurde.³¹¹⁾

b) Besonderheiten gegenüber der allgemeinen Verwaltung aufgrund des Art. 108 GG³¹²⁾

aa) Separater Behördenaufbau

(1) Sonderstellung des Bundesministers der Finanzen³¹³⁾

Die ausdrückliche Aufführung des Bundesfinanzministers im GG (Art. 108 Abs. 3, 112, 114 Abs. 1 GG)³¹⁴⁾ hat zur Folge, daß sein Kompetenzbereich im Gegensatz zu anderen - ungenannten - Ministern nur durch Verfassungsänderung, nicht

308) Dazu Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Vorbemerkung zu Art. 108 A Rdnr. 3.

309) I.d.F. v. 23.5.1949 (BGBl I).

310) Stern, Staatsrecht II, § 48 III 5 (S. 1186).

311) Ausführlich zum Ganzen Höpker-Aschoff, Das Finanz- und Steuersystem des Bonner Grundgesetzes, AöR 1949 (Bd. 75), 306 ff, Wacke, Die Finanzverfassung, DöV 1955, 577 ff.

312) Wegen derjenigen bundesstaatlichen Besonderheiten, die für sich genommen keine Ausgliederung aus der allgemeinen Organisationsstruktur rechtfertigen, vgl. Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 14 ff, Stern, Staatsrecht II, § 48 II (S. 1180 ff), Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 65 ff.

313) Zur uneinheitlichen Terminologie Klein, Das Bundesministerium der Finanzen, S. 32.

314) Daneben werden nur noch der Justizminister (Art. 96 Abs. 2 GG) und der Verteidigungsminister (Art. 65 a GG) genannt.

aber durch Organisationsverfügung des Bundeskanzlers eingeschränkt werden kann.³¹⁵⁾ Darüber hinaus ist von Bedeutung, daß er als einziger Minister neben der Leitung seines Ressorts und seiner Stellung als Mitglied des Regierungskollegiums,³¹⁶⁾ zusätzliche Aufgaben in eigener Verantwortung zu erfüllen hat. Diese, durch den Begriff "Haushaltsminister"³¹⁷⁾ ausgedrückten Funktionen, beinhalten vor allem die Budgetinitiative, eine Überwachung des Vollzugs des Haushaltsplanes und bestimmte Mitwirkungsrechte in bezug auf den Kompetenzbereich anderer Ministerien.³¹⁸⁾

Aus den haushaltsrechtlichen Befugnissen ergeben sich jedoch für die Frage der Sonderstellung der Finanzverwaltung keine Konsequenzen. Im Rahmen seiner Stellung als Ressortminister der Bundesfinanzverwaltung hat er grundsätzlich die gleichen Kompetenzen wie jeder andere Minister gegenüber den nachgeordneten Behörden.³¹⁹⁾ Eine Erweiterung erfolgt allerdings durch Art. 108 Abs. 3 GG. Die ansonsten gemäß den Art. 85 Abs. 3, 85 Abs. 4 S. 2 GG der Bundesregierung als Kollegium zustehenden Weisungs- bzw. Überwachungsrechte können vom Bundesfi-

315) So Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 200 f, Stern, Staatsrecht II, § 31 II 4 (S. 288); § 9 GeschO-BReg i.d.F. v. 12.7.1976 (GMBI, 354) gilt daher insoweit nicht.

316) Zur Bedeutung Liesegang, in: v. Münch, GG, Art. 62 Rdnr. 15.

317) Zum Begriff Klein, Das Bundesministerium der Finanzen, S. 32 f, Hettlage, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 14), 1 (12 f).

318) Dazu ausführlich Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 258 ff (S. 319 ff), Maunz, Staatsrecht, § 41 I 5 (S. 387 f), v. Arnim, Staatslehre, S. 337 ff; zur besonderen Problematik des Art. 113 GG, vgl. BVerfGE 45, 1 (37 ff) sowie die abweichende Meinung davon in BVerfGE 45, 53 (60 ff).

319) Dazu Stern, Staatsrecht II, § 31 IV 5 (S. 319 f), Liesegang, in: v. Münch, GG, Art. 65 Rdnr. 13 ff.

finanzminister allein ausgeübt werden.³²⁰⁾ De facto wird das Weisungsrecht allerdings nicht wahrgenommen, sondern in Form der sogenannten "Schreiben des Bundesministers der Finanzen" einvernehmlich mit den Verwaltungsspitzen der Länder gehandhabt.³²¹⁾

Bereits an der herausragenden Position des Bundesfinanzministers, insbesondere an der potentiellen - direkten - Weisungsgewalt gegenüber den Ländern, wird das Bedürfnis nach einer effizienten Einnahmeverwaltung, aufgrund der Bedeutung der Finanzen für das Staatswesen, deutlich.

(2) Die Behördenorganisation

Die Frage des "Ob" der Errichtung von Aufgabenträgern muß für Verfassungsorgane die verfassungsgebende Gewalt beantworten,³²²⁾ bezüglich der anderen Einrichtungen - zumindest in den Fällen, in denen der Vorbehalt des Gesetzes und damit das Rechtsstaatsprinzip dies gebietet - der Gesetzgeber.³²³⁾ Anders, als durch die Art. 84 ff GG, hat der Verfassungsgeber in Art. 108 Abs. 1, Abs. 2 GG bereits die Entscheidung getroffen, daß überhaupt bestimm-

320) Ausführlich Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 96 ff, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 13.

321) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 44; kritisch dazu Schöck, Innerstaatliche Kooperation beim Vollzug von Steuergesetzen in der Bundesrepublik Deutschland, StuW 1977, 22 (29).

322) So Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 78 II a (S. 130).

323) So Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 195 Rdnr. 11 f; umfassend zur Problematik Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 89 ff.

te Einnahmeverwaltungsbehörden zu schaffen sind.³²⁴⁾ Wegen der Erwähnung des Begriffes "Mittelbehörden" in Art. 108 Abs. 1 S. 3, Abs. 2 S. 3 GG ist des weiteren davon auszugehen, daß die Verfassung eine dreistufige Behördenorganisation vorsieht.³²⁵⁾ Die Regelung der weiteren Einzelheiten wurde gemäß Art. 108 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 S. 2 GG dem Gesetzgeber überlassen. Allerdings besteht Uneinigkeit darüber, ob die Verwendung des Begriffes "Aufbau" in diesen Vorschriften identisch mit dem der "Einrichtung"³²⁶⁾ in den Art. 84 ff GG ist³²⁷⁾ und damit, ob der Gesetzgeber alle organisationsrechtlichen Normierungen treffen muß. Eine Gleichstellung beider Bezeichnungen ist zubejahen, da das Handeln der Finanzverwaltung umfassend unter dem Vorbehalt des Gesetzes steht.³²⁸⁾ Damit müssen auch die entsprechenden Organi-

324) Dazu, daß die Art. 84 ff GG nur das "Wer" und das "Wie" der Errichtung, nicht aber das "Ob" betreffen, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 84 Rdnr. 29, Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 52 ff unter Heranziehung der Entstehungsgeschichte der Vorschriften; aus der Nennung als solcher, kann jedoch keine Verfassungsorganqualität der Finanzverwaltung gefolgert werden, dazu umfassend Stern, Staatsrecht II, § 32 II 2 (S. 342 ff m.w.N.).

325) So Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 61; a.M. wohl Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 57 f; eine Kompetenzübertragung auf andere Behörden ist nicht möglich, so Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 39.

326) "Einrichtung" im Sinne dieser Vorschriften ist gleichzusetzen mit Behördenerrichtung und Aufgabenzuweisung (Zuständigkeitsbegründung) an diese durch den Gesetzgeber, so Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 (36 ff), Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 52 ff, Broß, in: v. Münch, GG, Art. 84 Rdnr. 6 m.w.N..

327) Bejahend Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 61 mit der Begründung, daß die Entscheidung des "Ob" bereits getroffen wurde, so daß das Wort "Aufbau" die Frage des "Wie" verdeutlichen sollte; dagegen Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 26.

328) Ausführlich Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 35 ff.

sationsakte gesetzlich normiert werden, da bereits durch die Statuierung die Rechtssphäre des Einzelnen tangiert werden kann,³²⁹⁾ so daß - entsprechend den Art. 84 ff GG - eine abschließende Regelung erfolgen muß.³³⁰⁾

Der weitgehenden Regelung der grundsätzlichen Organisationsstruktur der Finanzverwaltung durch das GG ist zu entnehmen, daß der Verfassungsgeber, im Bewußtsein der Notwendigkeit der Sicherung der finanziellen Grundlagen der Verfassungsordnung, diese Vorschriften unter den Schutz des Art. 79 Abs. 3 GG stellen wollte. Davon unabhängig sind die sich aus den Geboten des Rechtsstaatsprinzips ergebenden Konsequenzen zu sehen.

bb) Spezielle Beamtenausbildung

Entgegen der üblichen Systematik des GG, aufgrund der die Ausbildungsvorschriften hinsichtlich der Landesbeamten zum Regelungsbereich der Länder gehören,³³¹⁾ während dem Bund in Art. 75 Nr. 1 GG (mit Ausnahme des Art. 74 a Abs. 1 GG) nur eine Rahmenkompetenz gewährt wird,³³²⁾

329) Ausführlich dazu Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 6 (S. 824), Bd. II, § 41 IV 10 (S. 793 ff); zur Problematik auch Bethge, Grundrechtsverwirklichung und Grundrechtssicherung durch Organisation und Verfahren, NJW 1982, 1 ff.

330) So Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 195 Rdnr. 11, Tipke/Kruse, AO, § 16 Rdnr. 4, umfassend Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 44 ff; dagegen BVerfGE 40, 237 (250 f), BFH, BSTBl II 1984, 563 (565); der Gesetzgeber ist dem weitgehend durch den Erlaß des FVG v. 6.9.1950 (BGBl I, 1951, 448) nachgekommen; zu Zweifelsfragen vgl. Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Einführung zum FVG, Rdnr. 38 ff.

331) Ausführlich dazu Schick, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 171 (280 ff).

332) Zum Inhalt Stern, Staatsrecht I, § 11 III 2 (S. 343 f).

eröffnet Art. 108 Abs. 2 S. 2 GG eine konkurrierende Bundeszuständigkeit unter Ausschuß des Art. 72 Abs. 2 GG.³³³⁾

Die Zielsetzung des bundeseinheitlichen Steuerbeamtenausbildungsgesetzes³³⁴⁾ ist in der einheitlichen Rechtsanwendung durch die Amtswalter zu sehen, zumal sowohl das Steueraufkommen als auch die Beachtung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung garantiert werden sollen.³³⁵⁾

cc) Eigenständiges Verwaltungsverfahrensrecht

(1) Gesonderte Regelung durch die AO

Die Regelung des anzuwendenden Verwaltungsverfahrens ist grundsätzlich Bestandteil der Organisationsgewalt der jeweiligen Aufgabenträger.³³⁶⁾ Soweit allerdings im Rahmen dieses Verfahrens Eingriffsbefugnisse gegenüber dem Bürger eröffnet werden sollen, bedarf es - aufgrund des "Vorbehalts des Gesetzes" - einer gesetzlichen Normierung.³³⁷⁾ Diese Notwendigkeit drückt Art. 108 Abs. 5 S. 1 GG als einzige Vorschrift in der Verfassung expli-

333) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 39; eine vergleichbare Regelung findet sich in Art. 85 Abs. 2 S. 2 GG, allerdings nur auf die Auftragsverwaltung bezogen, zur Problematik Broß, in: v. Münch, GG, Art. 85 Rdnr. 11 ff.

334) I.d.F. v. 14.9.1976 (BGBl I, 2793).

335) Zum letzten Gesichtspunkt Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 78.

336) Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 71 IV a (S. 11), Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 48, Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 (3).

337) Dazu ausführlich Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrensrecht, S. 61 ff.

zit aus,³³⁸⁾ während hinsichtlich aller anderen Verwaltungsbereiche keine besondere Anordnung des Verfassungsgebers vorliegt, so daß dort der Gesetzgeber nur aufgrund des Rechtsstaatsprinzips gehalten war, die entsprechenden Verfahren auszugestalten.³³⁹⁾

Im Gegensatz zur obligatorischen gesetzlichen Festlegung des Finanzverwaltungsverfahrens des Bundes aufgrund Art. 108 Abs. 5 S. 1 GG, enthält S. 2 der Vorschrift nur eine fakultative Kompetenz,³⁴⁰⁾ wobei Vogel/Wachenhäuser dem Sinngehalt des S. 1 eine Pflicht zur gleichzeitigen Regelung des Landesverfahrens entnehmen.³⁴¹⁾ Der Unterschied des Art. 108 Abs. 5 S. 2 GG gegenüber den allgemeinen Vorschriften besteht darin, daß im Gegensatz zu Art. 83 GG eine bundesrechtliche Verfahrensanordnung getroffen werden kann,³⁴²⁾ während hinsichtlich der Eigen- und Auftragsverwaltung der Länder eine Übereinstimmung mit Art. 84 Abs. 1 bzw. Art. 85 Abs. 1 GG besteht.³⁴³⁾

338) So Vogel/Wachenhäuser, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 146, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 56; soweit der Gesetzgeber materiell-rechtliche Regelungen in der AO trifft, ergibt sich die Kompetenz aus Art. 105 Abs. 2 GG, vgl. Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 15.

339) Dazu umfassend Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 156 II (S. 323 ff).

340) Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 57, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 15.

341) In: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 150.

342) Zur ansonsten bestehenden ausschließlichen Landeskompetenz Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 83 Rdnr. 35, Kopp, Verwaltungsverfahrensgesetz, § 1 Rdnr. 4; zur Handhabung des § 1 Abs. 2 AO, Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 1 Rdnr. 10 f.

343) Art. 85 Abs. 1 regelt auch das Verwaltungsverfahren, vgl. Broß, in: v. Münch, GG, Art. 85 Rdnr. 7 m.w.N..

Da der Gesetzgebungsauftrag des Art. 108 Abs. 5 S. 1 GG seine Rechtfertigung nur durch das Rechtsstaatsprinzip findet, muß auch die Sonderregelung des S. 2 in diesem Zusammenhang gesehen werden,³⁴⁴⁾ so daß der Einnahmesicherungszweck für die Durchbrechung der allgemeinen Grundsätze hier keine Bedeutung hat.

(2) Die Anordnungskompetenz des Art. 108 Abs. 7 GG

Art. 108 Abs. 7 GG unterscheidet sich in seinem Regelungsgehalt nicht von den Art. 84 Abs. 2, 85 Abs. 2 S. 1 GG.³⁴⁵⁾ Die deklaratorische Bestimmung, daß der Bund in seinem Organisationsbereich interne Verwaltungsvorschriften erlassen kann³⁴⁶⁾ sowie die Wiederholung der bereits durch die Art. 84 f GG getroffenen Aussagen, resultiert aus der besonderen Bedeutung der allgemeinen Verwaltungsrichtlinien im Steuerrecht.³⁴⁷⁾ Wegen der Mangelhaftigkeit vieler Steuergesetze bedarf es ausfüllender und interpretierender Regelungen,³⁴⁸⁾ wofür die Verwaltungsanweisungen heranziehbar sind.³⁴⁹⁾ Ohne

344) Im Ergebnis Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 58; zweifelnd Kopp, Verwaltungsverfahrensgesetz, § 2 Rdnr. 18.

345) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 60.

346) Die Befugnis hierzu ergibt sich aus der Organisationsgewalt, vgl. Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 48.

347) Dazu umfassend Möllinger, Über Notwendigkeit, Zweck und Grenzen der Steuerverwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 339 ff.

348) So ausdrücklich Kirchhof, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 213 (221); zu den verschiedenen Funktionen dieser Vorschriften ausführlich Tipke/Kruse, AO, § 4 Rdnr. 32 ff.

349) Z.B. Tipke, Steuerrecht, S. 87 f; vgl. dazu auch Pelka, Rechtsanwendung und Rechtssetzung durch Verwaltungsvorschriften zum Einkommensteuerrecht und zum Bewertungsrecht, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 209 ff.

daß diesen Rechtssatzcharakter zukommen kann,³⁵⁰⁾ entfalten sie jedoch eine mittelbare Außenwirkung,³⁵¹⁾ so daß der einzelne Steuerpflichtige sein Verhalten auch danach ausrichten wird.³⁵²⁾ Damit sind für die Statuierung des Art. 108 Abs. 7 im GG die gleichen Gründe ausschlaggebend wie im Hinblick auf Art. 108 Abs. 5 S. 1 GG, so daß der Schutz des Einzelnen durch das Rechtsstaatsprinzip die Sonderregelung verlangte.

3. Keine Durchbrechung der "Einheit der Verwaltung"

Mit diesem Begriff³⁵³⁾ ist einerseits die Problematik der Zulässigkeit von Sonderbehörden im ministerialfreien Raum verbunden,³⁵⁴⁾ andererseits die Frage, ob es das Rechtsstaatsprinzip gebietet, die grundlegenden organisatorischen Vorschriften für alle Exekutivorgane einheitlich zu treffen.³⁵⁵⁾

350) So z.B. Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Vor § 193 Rdnr. 126, Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 172 ff unter Berufung auf die h.M.; umfassend zum Streitstand Martens, Rechtsanwendung und Rechtssetzung durch Verwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 165 ff.

351) Nur über die Selbstbindung der Verwaltung aufgrund Art. 3 Abs. 1 GG läßt sich eine unmittelbare Wirkung herstellen, vgl. etwa Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 80 f.

352) Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 16; differenzierend zu den verschiedenen Gruppen der Verfahrensvorschriften Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Vor § 193 Rdnr. 136 ff.

353) Vgl. die Definition des OVG Münster, OVG 6, 224 (227).

354) Püttner, Verwaltungslehre, § 7 IV 2 (S. 80 ff); vgl. dazu die Darstellung bei Dittmann, Die Bundesverwaltung, S. 11 ff; zur Zulässigkeit S. 132 ff.

355) So v. Unruh, Die Einheit der Verwaltung, DVBl 1979, 761 (761 m.w.N.).

Der erste Aspekt braucht nicht verfolgt zu werden, da die Finanzverwaltung beim Bundesfinanzminister ressortiert und damit dem Prinzip der Ministerverantwortlichkeit Genüge getan ist.³⁵⁶⁾ Hinsichtlich des zweiten Gesichtspunktes läßt sich feststellen, daß der Regelungsinhalt des Art. 108 GG den Erfordernissen aus dem Rechtsstaatsprinzip in besonderer Weise Rechnung trägt, so daß diese Sondervorschrift dem Postulat entspricht. Damit kann die Frage in bezug auf die Finanzverwaltung nur dahin gestellt werden, ob nicht auch eine Übernahme der ausführlichen Regelung des Art. 108 GG auf die übrige Verwaltungsorganisation geboten ist. Somit besteht kein Bedürfnis, diesem Problem weiter nachzugehen.

Art. 108 Abs. 5, Abs. 7 GG sowie zum Teil die Vorschriften zur Verwaltungsorganisation bzw. Beamtenausbildung, resultieren aus der vom Rechtsstaatsprinzip geforderten Bindung der Finanzverwaltung an das Gesetz und verdeutlichen damit die Gesetzesakzessorietät. Daraus folgt, daß der Finanzverwaltung kein Eigenverantwortungsbereich zukommen kann. Somit sind in diesem Bereich auch andere Überwachungsverfahren - als reine Kontrollverfahren - möglich, so daß es zu deren Statuierung besonderer Kontrollnotwendigkeiten bedarf. Diese ergeben sich aus der Bedeutung des Finanzwesens für die Verfassungsordnung, welche durch die besondere Stellung des Bundesfinanzministers sowie die Grundsatzregelungen zur Organisation und Beamtenausbildung durch Art. 108 GG unterstrichen wird.

Die hervorgehobene Position der Finanzverwaltung im Staatsgefüge betont damit zugleich die erhöhten Überwachungs- und Kontrollbedürfnisse in diesem Bereich.

356) Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 11.

C. Folgerungen für das Kontrollverfahren des Bundesrechnungshofes gegenüber der Finanzverwaltung

I. Festlegung und Bedeutung des Aufgabenbereichs der Finanzverwaltung

1. § 3 Abs. 1 AO als Bestimmungskriterium der materiellen Aufgabe

Die Schwierigkeiten einer materiellen Definition der Funktion "Exekutive" insgesamt,³⁵⁷⁾ treten hinsichtlich des Teilbereichs Steuerverwaltung nicht auf. Art. 108 Abs. 1 S. 1 GG weist als Aufgabe die Verwaltung bestimmter Abgaben zu, während Abs. 2 S. 1 dies durch die Aussage "Die übrigen Steuern werden ... verwaltet" konkretisiert. Damit hat die formelle Organisation "Finanzverwaltung" die materielle Funktion "Verwaltung der Steuern" zu erfüllen. Soweit den Finanzbehörden weitere Befugnisse übertragen werden, erfolgt diese Zuweisung nicht durch Art. 108 GG, sondern aufgrund anderer Vorschriften, so daß die oben getroffene Aussage hinsichtlich der eigentlichen Aufgabe hierdurch nicht relativiert wird.³⁵⁸⁾

Allerdings besteht keine Klarheit über den Umfang der einzelnen Maßnahmen, die zur "Verwaltung der Steuern" zählen. Eine engere Auffassung orientiert sich am FVG und versteht darunter diejenigen Vorgänge, die von den Veranlagungsbehörden Zoll- (§ 12 Abs. 2 FVG) und Finanzamt (§ 17 Abs. 2 FVG) durchgeführt werden.³⁵⁹⁾ An-

357) Vgl. den wohl eingehendsten Versuch Wolff/Bachofs, Verwaltungsrecht I, § 2 (S. 6 ff); zur weiteren Problematik siehe die Nachweise auf S. 144 FN 273.

358) So Stern, Staatsrecht II, § 48 I 4 (S. 1179), Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 6.

359) So Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 117 f.

dere erweitern den Begriff auf die Organisation der Behörde, den Vollzug der Steuergesetze sowie den Erlaß allgemeiner Vorschriften im Sinne des Art. 108 Abs. 7 GG, und verstehen somit darunter all diejenigen Maßnahmen, die auf das Steuerschuldverhältnis einwirken, mit dem Zweck, die Erhebung der Steuer zu ermöglichen.³⁶⁰⁾ Noch weitergehend sollen alle Kompetenzen darunter fallen, die von den Regelungen der AO eröffnet werden, mithin auch das Strafverfahren nach den §§ 369 ff AO.³⁶¹⁾

Eine zutreffende Festlegung der Pflichten und Befugnisse der Steuerverwaltung läßt sich nur vom Zweck der Steuer her treffen, da die Tätigkeit der Finanzbehörden ihren Sinn nur durch die mit der Besteuerung verfolgten Ziele erfahren kann. Denn die Aufgabenübertragung "Verwaltung der Steuern" muß ihren Bezug in der "Verwendung der Steuern" finden, da nur dann die Einnahmenerhebung gerechtfertigt sein kann.³⁶²⁾

Diesen Zweck verdeutlicht § 3 Abs. 1 S. 1 2. Hs. AO, indem er zumindest als Nebenzweck die Einkunftserzielung verlangt.³⁶³⁾ Da somit auch bei Verfolgung außerfiskalischer Zwecke durch Besteuerungsmaßnahmen³⁶⁴⁾ die

360) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 23, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 6; wohl auch Wacke, Das Finanzwesen in der Bundesrepublik Deutschland, S. 49, BFHE 91, 293 (297).

361) Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 29 f; dagegen Schick: Steuerfahndung im Rechtsstaat, JZ 1982, 125 (127 f).

362) Deutlich Vogel/Walter, in: Bonner Kommentar, Art. 105 Rdnr. 46; ähnlich Kirchhof, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 213 (218 f), v. Arnim, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 286 (311 ff m.w.N.).

363) So Tipke, Steuerrecht, S. 55; zur umfangreichen Judikatur hierzu, vgl. die Darstellung bei Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 3 Rdnr. 46 ff.

364) Dazu statt aller Tipke/Kruse, AO, § 3 Rdnr. 9 ff; kritisch zum Ganzen Selmer, Finanzordnung und Grundgesetz, AöR 1976 (Bd. 101), 238 ff.

dadurch erzielten Einnahmen sekundär zur Aufgabenerfüllung herangezogen werden, muß im Umkehrschluß gefolgert werden, daß dies den Primärzweck der Steuer bedeutet.³⁶⁵⁾ Andernfalls würde keine Notwendigkeit bestehen, das Vorliegen der "Zusatzkomponente" des § 3 Abs. 1 S. 2 Hs. AO bei jedem Besteuerungsvorgang zu fordern. Damit konkretisiert § 3 AO hinreichend den verfassungsrechtlichen Steuerbegriff,³⁶⁶⁾ da diese Norm die Beziehung zwischen Einkunftserzielung und Aufgabenerfüllung zum Ausdruck bringt. Wegen der damit gegebenen grundsätzlichen Übereinstimmung der Zweckbestimmung der Steuer durch das GG und das einfache Gesetz,³⁶⁷⁾ ist es zulässig, die ausführlichere Regelung der AO zur Definition der materiellen Aufgabe der Steuerverwaltung in Art. 108 GG heranzuziehen.

§ 85 AO, der üblicherweise als "die" Aufgabennorm bezeichnet wird,³⁶⁸⁾ ist hierzu nicht geeignet, da er nur die Art und Weise der Erhebung,³⁶⁹⁾ nicht aber das

365) So auch Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 3 Rdnr. 41, Klein/Orlopp, AO, § 3 Rdnr. 2, Stern, Staatsrecht II, § 46 I 4 (S. 1103), "Die Finanzierungsfunktion macht den Kern des Steuerbegriffs ... aus." (S. 1099); darauf deutet auch die Vorschrift des Art. 106 Abs. 3 S. 4 Nr. 2 GG hin, die eine Ausrichtung von Steuererhöhungen an der Bedarfsdringlichkeit fordert und damit einen Bezug zur Aufgabenerfüllung herstellt, dazu Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 106, Rdnr. 26 d.

366) Anders Vogel/Walter, in: Bonner Kommentar, Art. 105 Rdnr. 46, die eine Konkretisierung des Begriffs des einfachen Gesetzes nur durch die Verfassung für möglich halten; ähnlich Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 27.

367) Dazu, daß der verfassungsrechtliche Steuerbegriff vom einfachen Gesetz determiniert wird, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 105 Rdnr. 3, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 105 Rdnr. 6 a m.w.N..

368) Söhn, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 85 Rdnr. 5, Tipke/Kruse, AO, § 85 Rdnr. 1, Klein/Orlopp, AO, § 85 Anmerkung.

369) Deutlich Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 85 Rdnr. 2.

"Warum" regelt. Die Vorschrift kann nur die grundlegende Verfahrensmaxime darstellen, da sie den Finanzbehörden nur vorschreibt, "die Veranlagung gesetzesakzessorisch unter Beachtung des Gleichheitsgrundsatzes durchzuführen.³⁷⁰⁾ Des weiteren kann anhand dieser Norm nicht die notwendige Differenzierung zwischen reinen "Einnahmeerzielungsvorschriften" und außerfiskalischen Regelungen vorgenommen werden,³⁷¹⁾ da letztere sich gerade wegen der erleichterten Durchsetzbarkeit - aufgrund des von § 85 AO geforderten akzessorischen Verfahrens - des Mediums "Steuer" bedienen.³⁷²⁾

Da als Zweck der Steuer grundsätzlich die Einnahmeerzielung des Staates zur Erfüllung der ihm übertragenen Aufgaben anzusehen ist, hat die Finanzverwaltung die Pflicht, die dafür notwendigen Mittel nach Maßgabe der Steuergesetze zu erheben. "Verwaltung der Steuern" sind demnach alle Maßnahmen, die die Erhebung von Einkünften - wenn auch nur als Nebeneffekt - bezwecken. Diese Vorgänge müssen dann die materielle Funktion der Finanzverwaltung bestimmen.

2. Keine Statuierung eines eigenverantwortlichen Kernbereichs

Innerhalb des Aufgabenbereichs "Verwaltung der Steuern" gilt gegenüber den Finanzbehörden der "Vorrang des Gesetzes" als Durchsetzungsmechanismus des "Vorbehaltes

370) Vgl. § 85 S. 1 AO; dazu Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 144, Tipke, Steuerrecht, S. 554 f.

371) Zur Abgrenzung Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 3 Rdnr. 35 ff.

372) Vgl. z.B. die §§ 26-28 StabG i.d.F. v. 18.3.1975 (BGBl I, 705); vgl. dazu auch Schick, Wirtschaftslenkung durch Steuern, Jahrbuch der Absatz- und Verbrauchsforschung, 1975 (Bd. 21), 326 (327 ff).

des Gesetzes" und damit des Rechtsstaatsprinzips,³⁷³⁾ da sämtliche Maßnahmen der Finanzbehörde innerhalb dieses Gebiets Eingriffe in die Rechtssphäre des Einzelnen darstellen.³⁷⁴⁾ Somit muß das mögliche Tätigkeitsfeld der Steuerverwaltung in vollem Umfang vom Willen des Gesetzgebers vorgeprägt werden,³⁷⁵⁾ so daß kein eigenständiger Verantwortungsbereich ohne Bindung an die gesetzgeberischen Entscheidungen existieren darf.³⁷⁶⁾ Daraus folgt, daß ein Einwirken der Legislative, aber auch der Judikative, auf die Finanzverwaltung nicht nur zulässig, sondern auch verfassungsrechtlich geboten ist. Damit können und müssen die verschiedenartigen Einfluß-, Überwachungs- und Kontrollverfahren gegenüber den Finanzbehörden im Hinblick auf deren Aufgabenerfüllung erfolgen.

Für die Kontrolle durch den BRH ergibt sich daraus zum einen, daß der mögliche Kontrollgegenstand ebenfalls durch den Regelungsinhalt des § 3 Abs. 1 AO abgesteckt wird. Das konkrete Kontrollziel kann daher auf eine umfassende Prüfung der Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben durch die Finanzverwaltung gerichtet sein. Wegen des Fehlens eines

373) Zu den Zusammenhängen S. 146 ff.

374) Ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 46 I 5 (S. 1106 ff m.w.N.); dies muß auch für Billigkeitsmaßnahmen, z.B. nach den §§ 163, 227 AO gelten, da die Ermäßigung des bestehenden Steueranspruchs aus einer Überbelastung durch die eingreifende Steuerforderung resultiert, in dieser Richtung Schick, Billigkeitsmaßnahmen im Lohnsteuerverfahren, BB 1984, 733 ff.

375) Auf die in der Realität bestehenden Defizite wurde bereits hingewiesen, vgl. S. 159 f.

376) Strickrodt, Finanzrecht, S. 135 spricht diesbezüglich, in anderem Zusammenhang, vom "Diktum des Gesetzgebers".

eigenständigen Verantwortungsbereichs und der daraus resultierenden Möglichkeit einer anderen Überwachung als der durch zielgerichtete Kontrolle, kann das übergeordnete Kontrollziel eine Einschränkung des potentiellen Kontrollrahmens bewirken, da die dadurch geforderte Kontrollnotwendigkeit sich auch nur auf einen Teilbereich beziehen kann, soweit die Sicherung der Verfassungsprinzipien hinsichtlich der anderen Sachverhalte durch sonstige Überwachungsvorgänge gewährleistet wird.

II. Der Bezug der Bundesrechnungshof-Kontrolle auf die Sicherung der Einnahmen

1. Bestimmung des Kontrollrahmens durch die Aufgabe "Einnahmeerzielung"

Die Statuierung der reinen Kontrolleinrichtung des BRH ergibt sich aus der besonderen Bedeutung des Finanzwesens für das Staatsgefüge, insbesondere aber aus der Notwendigkeit, die Beziehung zwischen Einnahmeerzielung und Verausgabung durch entsprechende Einzelfeststellungen herzustellen.³⁷⁷⁾ Damit ist zugleich der Umfang der Kontrollaufgabe des BRH festgelegt: Der BRH hat die "Verwaltung der Steuern" nur daraufhin zu kontrollieren, ob die zur Aufgabenerfüllung benötigten Einnahmen entsprechend den Vorgaben der Steuergesetze erhoben wurden. Das potentielle konkrete Kontrollziel der Feststellung der umfassenden Gesetzmäßigkeit wird dadurch von den Kontrollnotwendigkeiten und damit vom übergeordneten Kontrollziel eingeschränkt. Dieser Beziehung trägt § 34 Abs. 1 BHO Rechnung, so daß aus dieser Vorschrift der Kontrollmaßstab zu gewinnen ist.³⁷⁸⁾ Der BRH hat die Finanzverwaltung

377) Dazu S. 114 ff.

378) Dabei ist zu beachten, daß § 34 Abs. 1 BHO nur das "Wie" der - allein aufgrund der Steuergesetze möglichen - Erhebungstätigkeit betrifft, nicht aber eine Ermächtigungsnorm an die Finanzverwaltung darstellt, dazu Piduch, BHO, § 34 Rdnr. 2.

bei Erfüllung ihrer Aufgabe nur daraufhin zu kontrollieren, ob die Einnahmeerhebung "rechtzeitig und vollständig" erfolgt ist.³⁷⁹⁾

Inwieweit dabei Rechte des Bürgers im Einzelfall verletzt wurden, kann nur insoweit von Bedeutung sein, als hierdurch dem Postulat des § 34 Abs. 1 BHO widersprochen wird. Denn das übergeordnete Kontrollziel erfordert nicht die Wahrung individualschützender Normen.³⁸⁰⁾ Es stellt über die - durch die Kontrolle erfolgende - Realisierung der Verfassungsprinzipien nur eine mittelbare Beziehung zum Souverän dar, erfordert aber nicht eine unmittelbare Durchsetzung der Interessen des Einzelnen.³⁸¹⁾ Damit scheidet die Vorschrift des § 85 AO als Kontrollmaßstab aus,³⁸²⁾ da sie die Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung, im Interesse der Freiheit des Einzelnen, als Ausdruck des Rechtsstaatsprinzips, sichern soll.³⁸³⁾

379) So wohl auch Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 232, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 105.

380) Dem entspricht insoweit die von Kirchhof, Aussprache, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 267 (287 ff) geforderte Trennung zwischen Steuer- und Haushaltsrecht; un- deutlich Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 216 (235), der das Haushaltsrecht nur als Verfahrensrecht zur Verteilung der Einnahmen betrachtet.

381) Vgl. S. 31 ff.

382) Anders die wohl herrschende Meinung, vgl. z.B. Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 64, Stern, Staatsrecht II, § 34 III 3 (S. 434), Tiemann, Finanzkontrolle, S. 128 ff, die eine umfassende Gesetzmäßigkeitsprüfung fordern.

383) Tipke/Kruse, AO, § 85 Rdnr. 2 f, Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 85 Rdnr. 2, Söhn, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 85 Rdnr. 7.

Der Kontrollgegenstand "Verwaltung der Steuern", aus dem sich als potentiell konkretes Kontrollziel die Einhaltung aller diese Aufgabe normierenden Bestimmungen ergibt, wird vom übergeordneten Kontrollziel dahin eingeschränkt, daß nur solche Vorschriften für die Kontrolle des BRH relevant sein können, die die Sicherstellung des Steueraufkommens in bezug zur Verausgabung der Mittel bezwecken. Damit kann nur § 34 Abs. 1 BHO als Kontrollmaßstab fungieren.

2. Die Verwirklichung der übergeordneten Kontrollziele

Durch die am Maßstab des § 34 Abs. 1 BHO orientierte Kontrolle des BRH, wird die Sicherung des Demokratieprinzips erreicht, indem festgestellt wird, ob die Finanzverwaltung der durch die Steuergesetze auferlegten Pflicht zur Einnahmeerzielung nachgekommen ist. Soweit z.B. eine Veranlagung entgegen den gesetzlichen Vorschriften unterbleibt,³⁸⁴⁾ erfolgt dieses Handeln oder Unterlassen ohne Legitimation, da die Steuerverwaltung unmittelbar an die Entscheidungen der Legislative und damit mittelbar an die des Souveräns gebunden ist. Die Aufdeckung derartiger Vorgänge realisiert damit die Durchsetzung des Demokratieprinzips. Gleichzeitig wird dadurch eine Transparenz dieser Vorgänge - zumindest dem Grundsatz nach durch Aufnahme in die Bemerkungen (§ 97 BHO) und Weiterleitung an die Legislative (Art. 114 Abs. 2 S. 2 GG) - erreicht,³⁸⁵⁾ und damit eine Sicherung des Rechtsstaatsprinzips.

384) Allgemein gilt dies hinsichtlich jeder Handlung der Finanzverwaltung, die gesetzeswidrig zu Einnahmeverminderungen führt.

385) Vgl. die Kritik zum derzeitigen Verfahren seitens v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (674); anders Schäfer, Verfassungsrechtliche Stellung Bundesrechnungshof-Parlament, Bulletin 1977, 1083 (1085).

3. Auswirkungen der Zielorientierung

a) Verbot einer Übernahme von Primäraufgaben

Der BRH stellt eine reine Kontrolleinrichtung dar, der von der Verfassung ausschließlich die Durchführung zielorientierter Kontrollverfahren zugewiesen wurde.³⁸⁶⁾

Da keine Übertragung einer Aufgabe aus dem Bereich der materiellen Funktionen des Art. 20 Abs. 3 GG vom Verfassungsgeber vorgenommen wurde, darf der BRH keinerlei derartige Tätigkeiten vornehmen,³⁸⁷⁾ da er hierzu nicht legitimiert sein kann. Nur wenn sein Kontrollverfahren keine Ausübung einer Primäraufgabe beinhaltet, können die Zielsetzungen des Gewaltenteilungsgrundsatzes ergänzt und damit eine umfassende Sicherung der Verfassungsprinzipien erreicht werden.

Daraus folgt, daß der BRH keine derjenigen Maßnahmen ergreifen darf, die zu der Verwaltung der Steuern durch die Finanzbehörden zählen, da diese zur Primärfunktion Exekutive zu zählen sind. Soweit der finanz- bzw. verfassungsgerichtliche Rechtsschutz nicht als zielorientierte Kontrolle aufzufassen ist,³⁸⁸⁾ darf der BRH keine entsprechenden Funktionen ausüben.

b) Unzulässigkeit der sogenannten "Visakontrolle"

Die sogenannte "mitschreitende" oder "begleitende" Kontrolle wird überwiegend als unzulässig erachtet.³⁸⁹⁾ Da-

386) S. 136 ff.

387) Im Ergebnis Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 191, Reger, Zum Thema "Überrechnungshof", DöH 1960/61 (Jg. 6), 193 (197); wohl auch Schlegelberger, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, 4 (18).

388) Dazu im folgenden.

389) So Tiemann, Finanzkontrolle, S. 87 m.w.N.; vgl. die Darstellung des Streitstands zum alten Recht bei Klein, Zulässigkeit und Grenzen "gegenwartsnaher Prüfung" durch den Bundesrechnungshof, FA 1963/64 (Bd. 23), 105 (108 ff).

bei werden zur Begründung der Verlust der Verantwortlichkeit des Entscheidungsträgers³⁹⁰⁾ bzw. eine Gefährdung der Unabhängigkeit des "Kontrollleurs"³⁹¹⁾ angeführt. Soweit es sich bei diesem Verfahren um eine Mitwirkung an der Aufgabenerfüllung handelt,³⁹²⁾ ergibt sich die Unzulässigkeit in bezug auf den BRH bereits aus der Tatsache, daß er keine Primärfunktion durchführen darf. Aber auch eine einen laufenden Vorgang nur begleitende "Nachschau" läßt keine andere Beurteilung zu. Eine zielorientierte Kontrolle, die der BRH durchzuführen hat, bedarf abgeschlossener Tatbestände, die in bezug zur Zielrealisierung zu setzen sind.³⁹³⁾ Soweit dies nicht möglich ist, liegt kein Kontroll-, sondern ein Überwachungsverfahren vor.³⁹⁴⁾ Die Kompetenz zur Überwachung muß sich aber - im Gegensatz zur Kontrolle - aus der Aufgabenverteilung des Gewaltenteilungsgrundsatzes ergeben. Denn wegen des fehlenden Sicherungscharakters kann sie ihre Rechtfertigung nicht in der Zielsetzung der Kontrolle, sondern nur in der Optimierung der Aufgabenerfüllung selbst finden. Diese wird aber durch den Gewaltenteilungsgrundsatz bestimmt.³⁹⁵⁾

390) Z.B. Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 140, Reger, Verwaltung und Rechnungshof, BayVBl 1963, 329 (332).

391) Z.B. Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 22.

392) Zu einem solchen Verständnis Heinig, Das Budget I, S. 187 ff, Mandelartz, Zur sogenannten "mitwirkenden" Kontrolle, insbesondere beim Haushaltsvollzug, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 7 (8 ff).

393) So Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (894); im Ergebnis auch BVerfG, DVBl 1984, 827 (830); zum Ganzen S. 49 ff.

394) Kahrenke, Zur Prüfung der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsrechtsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 (36 f), betrachtet daher die sogenannte "begleitende Kontrolle" als exekutive Aufsicht.

395) Vgl. S. 74 f.

Die sogenannte "Visakontrolle" ist daher in ihren verschiedenen Ausprägungen als Durchführung einer Primärfunktion aufzufassen, so daß dem BRH - als reinem Kontrollorgan - die Kompetenz hierzu fehlt. Demnach ist es ihm untersagt, in noch "laufende" Besteuerungsvorfälle³⁹⁶⁾ in irgendeiner Weise einzugreifen.

c) Die Problematik der Beratung

Schon vom Wortsinn her, kann Beratung³⁹⁷⁾ weder Kontrolle noch Überwachung bedeuten.³⁹⁸⁾ Sie stellt auch keine Mitwirkung an einer Primäraufgabe dar, da sie nur Entscheidungshilfe bietet,³⁹⁹⁾ nicht aber die Entscheidung selbst determiniert.⁴⁰⁰⁾ Dies wird besonders deutlich an

396) Zur - im Einzelfall zu klärenden - Frage, wann ein abgeschlossener Sachverhalt vorliegt Reger, Bemerkungen zur Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (210 f); zur damit zusammenhängenden Problematik der Überprüfung von Computer - "soft-ware" Kahrenke, Die Umgestaltung des Kassens- und Rechnungswesens beim Bund, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 27 ff.

397) Zur grundsätzlichen Zulässigkeit der Übertragung weiterer Aufgaben an den BRH S. 138 f.

398) Deutlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 156 f, Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (196); unklar Schäfer, Kontrolle der öffentlichen Finanzwirtschaft, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, S. 519 (535), der die unzulässige "Visakontrolle" als zulässige Beratung auslegt; Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 177 stuft die Beratung als zulässige mitlaufende Kontrolle ein.

399) Ausdrücklich Kahrenke, Zur Abgrenzung der Begriffe Prüfung - Beratung, DVBl 1975, 611 (612); ebenso BVerfGE 1, 372 (395) zum Parlamentarischen Beirat.

400) Ebenso Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 58 ff, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 123 f, Müller, Gutachten von Gerichten, DöV 1961, 334 (335); anders Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 37, Gotham, Der Umfang der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe, S. 152 ff, die einen Verlust der Verantwortlichkeit befürchten.

der Funktion und Arbeitsweise⁴⁰¹⁾ des "Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung",⁴⁰²⁾ der als beratende Einrichtung nur Entscheidungshilfen geben will und kann.⁴⁰³⁾

Damit kann der BRH sowohl den Steuergesetzgeber als auch die Organe der Finanzverwaltung beraten, wobei der Umfang dieser Tätigkeit nur von einer möglichen Beeinträchtigung der Kontrollaufgabe bestimmt wird.⁴⁰⁴⁾

D. Ergebnis

Die Institution des BRH stellt ein reines Kontrollorgan dar, welches ausschließlich Kontrollaufgaben durchzuführen hat. Da Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG nur die Primäraufgabenträger bestimmt und die entsprechenden Befugnisse zuweist, kann der BRH nicht von dieser Zuordnungsnorm erfaßt werden.

Damit darf er im Bereich der Steuerverwaltung keine Kompetenzen ausüben, die zum Aufgabenbereich der Primärorgane zu zählen sind, sondern er hat sich auf die Ausübung seiner Kontrolltätigkeiten zu beschränken.

Der in vollem Umfang gesetzesakzessorischen Finanzverwaltung kommt kein eigenverantwortliches Aufgabengebiet zu. Somit sind ihr gegenüber nicht nur reine Kontrollverfahren, sondern auch andere Überwachungsvorgänge durchführbar.

401) Vgl. dazu Erichsen, Zur Einordnung der Vorschriften über Organisation und Funktion des Sachverständigenrates, Verw.-Archiv 1974 (Bd. 65), 311 ff.

402) Eingesetzt durch Gesetz vom 14.8.1963 (BGBl I, 659).

403) So v. Pfuhlstein, Über die Einsetzung von Staatsbeauftragten, in: Festschrift für Schäfer, S. 405 (420).

404) So Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 197.

Die Notwendigkeit der zielorientierten Kontrolle des BRH ergibt sich daher nur aus der besonderen Bedeutung des Finanzwesens für die gesamte Verfassungsordnung. Aus dem damit verbundenen, eingeschränkten Sicherungszweck folgt, daß der BRH bei der Kontrolle der Finanzverwaltung nur solche Maßstäbe anzulegen hat, die eine Beurteilung der Einnahmeerzielung zum Zweck der Verausgabung ermöglichen.

3. Kapitel: DIE ABGRENZUNG DER BUNDESRECHNUNGSHOF- KONTROLLE GEGENÜBER DER TÄTIGKEIT ANDERER KONTROLL- UND ÜBERWACHUNGSEINRICHTUNGEN

Gegenüber der Finanzverwaltung können etwaige Kontrollbedürfnisse von verschiedenen Institutionen befriedigt werden, da die notwendige Gesetzesakzessorietät der Steuererhebung keine Eigenverantwortung ermöglicht, so daß nicht nur zielorientierte Kontrollen zulässig sind.

Um den potentiellen Aufgabenkreis des BRH zutreffend festlegen zu können, sind zum einen sämtliche Verfahren mit Überwachungscharakter daraufhin zu untersuchen, ob sie zur Primäraufgabenerfüllung zu zählen sind, so daß eine Durchführung durch den BRH bereits mangels Kompetenz ausscheidet.

Zum anderen muß geklärt werden, aus welchen Gründen als reine Kontrolle einzustufende Verfahren, von anderen Trägern wahrgenommen werden. Dies ermöglicht die Beantwortung der Frage, warum eine - grundsätzlich zulässige - Übernahme durch den BRH nicht zu erfolgen hat.

A. Aufgabeninhalte und Ziele der Überwachungs- und Kontrollinstitutionen im Bereich des Finanzwesens

Da die Finanzverwaltung und die Finanzgerichtsbarkeit nur als jeweils besondere Zweige der Exekutive bzw. Verwaltungsjudikative anzusehen sind, muß eine umfassende Betrachtung dieser Gebiete erfolgen, um zutreffende Aussagen zu erhalten. Die Verfassungsgerichtsbarkeit und die parlamentarischen Verfahren sind auf ihren Aufgabengehalt, wegen möglicher Überschneidungen mit der Kontrollkompetenz des BRH, zu untersuchen.

I. Die verwaltungsinterne Selbstüberprüfung¹⁾

1. Die verschiedenen Möglichkeiten der Eigenüberwachung

a) Innerhalb einer Behörde

aa) Auf der Ebene des entscheidenden Beamten

Die Verwaltungslehre stuft bereits die nochmalige Überprüfung einer Entscheidung durch den handelnden Beamten selbst²⁾ bzw. durch diesem hierarchisch gleichgestellte Kollegen³⁾ als Überwachungsverfahren ein. Wegen der Identität zwischen dem Kontrollobjekt und dem potentiellen Kontrollsubjekt kann es sich dabei nicht um Kontrolle handeln, sondern diese Vorgänge sind der Erfüllung der Aufgabe selbst zuzurechnen.⁴⁾

bb) Durch übergeordnete Beamte

Dabei muß unterschieden werden zwischen der "allgemeinen Amtsaufsicht", die das persönliche Verhalten des Beamten

1) Entgegen der Differenzierung der Verwaltungslehre, die nur die Verfahren innerhalb einer Instanz zur Selbstüberprüfung zählt (vgl. z.B. Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 257, Joerger/Geppert, Verwaltungslehre, S. 40; zweifelnd Püttner, Verwaltungslehre, § 20 II 2 (S. 346), aber dem folgend), sollen hier alle, von der Exekutive selbst durchgeführten entsprechenden Maßnahmen unter diesen Begriff subsumiert werden; so auch Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 161 I a (S. 398), Thieme, Binnen- und Außenkontrolle der Verwaltung, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 (306).

2) Joerger/Geppert, Verwaltungslehre, S. 43.

3) Eichhorn/Friedrich, Verwaltungsökonomie, S. 257; ebenso Schlegelberger, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 7 (7).

4) Anders Tiemann, Finanzkontrolle, S. 60 f, die gerade wegen der Identität und der damit bestehenden uneingeschränkten Verantwortlichkeit - im Gegensatz zur Aufsicht - das Vorliegen einer Kontrolle bejaht.

betrifft,⁵⁾ und der "fachlichen Amtsaufsicht", die die Ausführung der dienstlichen Obliegenheiten erfaßt.⁶⁾ Die allgemeine Amtsaufsicht kann grundsätzlich keine Kontrolle der Maßnahme des Beamten darstellen, da das potentielle Kontrollsubjekt - der Dienstvorgesetzte (§ 3 Abs. 2 S. 1 BBG) - die Verantwortung hierfür trägt. § 56 Abs. 1 BBG statuiert nur die persönliche Verantwortung des ausführenden Beamten, die von der sachlichen Verantwortlichkeit zu trennen ist, da die sanktionsrechtliche Verantwortung auch ohne Einräumung einer selbständigen Handlungskompetenz besteht.⁷⁾ Die sachliche Verantwortung für die Handlung des Beamten trägt aber der nach außen zuständige Behördenleiter,⁸⁾ der grundsätzlich zugleich Dienstvorgesetzter im Sinne des § 3 Abs. 2 S. 1 BBG ist.⁹⁾ Denn sämtliche Aktionen der Angehörigen einer Behörde müssen der Institution zugerechnet werden,¹⁰⁾ wobei diese Beziehung personell durch den Leiter, als Vertreter der Einrichtung, hergestellt wird.¹¹⁾ Damit entfällt das zu einer Kontrolle notwendige Moment der Verantwortung, so daß die Aufsicht des Behördenleiters nur eine Überwachung darstellen kann, die der Aufgabenerfüllung selbst dient.

Hinsichtlich der nur auf das persönliche Verhalten des Beamten orientierten Überwachung, besteht gemäß § 56 Abs. 1 BBG eine Eigenverantwortung, soweit keine Remon-

5) So Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 II b (S. 104), die diese Bezeichnung zur besseren Unterscheidung von der, üblicherweise als "Dienstaufsicht" bezeichneten Befugnis, verwenden.

6) Dazu Püttner, Verwaltungslehre, § 21 I (S. 351 ff.).

7) So Wilke, Über Verantwortlichkeit, DöV 1975, 509 (512).

8) So Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 (13).

9) Battis, Bundesbeamtengesetz, § 3 Rdnr. 2.

10) Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 21.

11) Dazu Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 76 III b (S. 94).

stration entsprechend Abs. 2 der Vorschrift erfolgt.¹²⁾ In dieser Hinsicht liegen auch die weiteren Voraussetzungen einer zielorientierten Kontrolle vor:¹³⁾ Der Dienstvorgesetzte kann von dem ihm unterstehenden Beamten weder beeinflusst werden noch bestehen für jenen Einwirkungsmöglichkeiten, soweit nicht remonstriert und dadurch die persönliche Verantwortlichkeit ausgelöst wird. Das konkrete Kontrollziel ergibt sich aus § 52 Abs. 1 BBG, welcher auch die Art und Weise der Amtsausführung regelt, da es in diesem Verfahren nicht um die Feststellung der Rechtmäßigkeit der Aufgabenerfüllung, sondern um die der Handlung des ausführenden Organs geht,¹⁴⁾ so daß die Aufgabenzuweisungsnorm nur mittelbar den Kontrollrahmen bestimmen kann.¹⁵⁾ Die übergeordneten Verfassungsprinzipien der Demokratie werden durch Herstellung der Legitimität bzw. das des Rechtsstaatsprinzips durch Aufdeckung des Fehlverhaltens gesichert.¹⁶⁾

Beendet wird das Verfahren durch eine Kontrollfeststellung, ohne daß zugleich die entsprechenden Konsequenzen hieraus gezogen werden. Dies verdeutlichen die §§ 26 ff

12) Siehe § 56 Abs. 2 S. 3 2. Hs.; dazu ausführlich Battis, Bundesbeamtengesetz, § 56 Rdnr. 3.

13) Vgl. S. 37 ff.

14) Ausführlich zum Inhalt und zur Bedeutung der Norm Thieme, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 303 (387 ff).

15) Die Konkretisierung des § 52 Abs. 1 BBG erfolgt unmittelbar durch eventuelle spezielle Regelungen der Beamtengesetze, dazu Battis, Bundesbeamtengesetz, § 52 Rdnr. 1.

16) Grundsätzlich zu den Bezügen des Beamtenrechts zu diesen Verfassungsprinzipien v. Münch, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 71 (79 ff).

BD0.¹⁷⁾ Nach Abschluß der Vorermittlungen (§ 26 Abs. 1 S. 1 BD0) trifft der Dienstvorgesetzte, unter Würdigung des Ergebnisses, die Entscheidung über das weitere Vorgehen gegen den Beamten.¹⁸⁾ Die Beurteilung des festgestellten Sachverhalts stellt jedoch ein selbständiges Verfahren dar.¹⁹⁾ Die "allgemeine Amtsaufsicht" oder "Dienstaufsicht" ist somit insoweit als echtes Kontrollverfahren zu klassifizieren.

Anders verhält es sich mit der Fachaufsicht. Die Befugnis hierzu folgt aus der Strukturierung der Verwaltungsorganisation gemäß dem bürokratischen Prinzip²⁰⁾ und gewährt umfassende Weisungsrechte.²¹⁾ Damit soll die Aufgabenerfüllung selbst - durch die Möglichkeit zu Eingriffen in den Verwaltungsvollzug - betroffen werden,²²⁾ so daß keine nachfolgende, die Durchführung nur sichernde Kontrolle vorliegen kann.

17) I.d.F. v. 26.6.1978 (BGBl I, 869).

18) Zu den verschiedenen Möglichkeiten vgl. § 27 f BD0; umfassend zur Funktion des Disziplinarrechts Schick, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 171 (272 ff).

19) Dazu Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 115 II g (S. 543); zu den diesbezüglichen Notwendigkeiten aufgrund rechtsstaatlicher Aspekte Hoffmann-Riem, Grenzen der Pflicht zur Durchführung disziplinarrechtlicher Vorermittlungen, DöV 1978, 781 (786).

20) Dazu Püttner, Verwaltungslehre, § 20 II (S. 144 ff).

21) Vgl. die Festlegung des bürokratischen Prinzips in § 3 Abs. 2 S. 3 BBG und die darauf basierende Norm des § 55, S. 2 BBG, dazu Battis, Bundesbeamtengesetz, § 55 Rdnr. 2; zur Funktion der Fachaufsicht Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 II c (S. 105).

22) Zur Bedeutung solcher Führungsinstrumente Püttner, Verwaltungslehre, § 10 II 4 (S. 149 f).

cc) Ausschüsse

Soweit unabhängige Ausschüsse eingesetzt werden, um auf gutachtlicher Basis Verbesserungsvorschläge zu erarbeiten,²³⁾ kommt diesen nur eine beratende Funktion zu.²⁴⁾ Es liegt somit weder eine Aufgabenerfüllung noch eine Kontrolle vor.

Anders verhält es sich hinsichtlich derjenigen Gremien, die unabhängig und entscheidungsbefugt sind.²⁵⁾ Deren Funktion ist darin zu sehen, unter Verwendung der Vorteile des Kollegialbeschlusses eine sachgerechte Problemlösung zu finden,²⁶⁾ so daß deren Tätigkeit zur Aufgabenerfüllung zu zählen ist. Gleiches gilt für die - wenigen vorgesehenen - Widerspruchsausschüsse,²⁷⁾ sofern das Verfahren zur Primäraufgabenerfüllung zu zählen ist.²⁸⁾

dd) Der Beauftragte für den Haushalt

Durch die Haushaltsnovelle 1969 wurde diese Einrichtung erstmals in § 9 BHO gesetzlich normiert,²⁹⁾ während sie bis dahin unter der Bezeichnung "Sachbearbeiter des Haus-

23) Zu dieser Praxis z.B. Joerger/Geppert, Verwaltungslehre, S. 43.

24) So Rudolf, in: Erichsen/Martens, Verwaltungsrecht, S. 437.

25) Vgl. dazu die Darstellung bei Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 75 III b (S. 73 f).

26) So Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 23, sowie die Nachweise S. 47, FN 214; umfassend zum Ganzen Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 243 ff.

27) Vgl. § 73 Abs. 2 S. 1 VwGO, dazu Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 73 Rdnr. 5; die früheren Steuerausschüsse (zu deren Funktionen Kruse, Steuerrecht I, § 20 III 5 (S. 182 ff)) wurden durch Gesetz vom 10.8.1967 (BGBl I, 877) abgeschafft.

28) Wobei allerdings ein Verfahren durch übergeordnete Einrichtungen vorliegt, ausführlich Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 161 V e (S. 406), sowie im folgenden.

29) Dies wurde mit der Bedeutung des Haushaltsbeauftragten begründet, so Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V 3040, Rdnr. 297 (S. 60).

halts" in den §§ 19 ff der RWB³⁰⁾ geregelt war. Neben der im Gesetz statuierten Aufgabe, die Voranschläge des Haushaltsplans vorzubereiten (§ 9 Abs. 2 S. 1 BH0), wurde durch die vorläufigen Richtlinien zu dieser Vorschrift auch die Überwachung der Einnahmewirtschaftung übertragen.³¹⁾ Die nähere Ausgestaltung dieser Richtlinien zeigt Vergleichbarkeiten zu den Aufgabennormen des BRH.³²⁾

Die Tätigkeit des Beauftragten für den Haushalt kann gleichwohl nicht als Kontrolle gewertet werden. Soweit dessen Befugnisse vom Behördenleiter selbst ausgeübt werden (§ 9 Abs. 1 S. 1 BH0), besteht eine Identität zwischen Kontrollsubjekt und -objekt, da die sachliche Verantwortung für die Handlungen der untergeordneten Beamten dem Leiter zuzurechnen ist.³³⁾ Im Falle der Einsetzung eines anderen Beamten (§ 9 Abs. 1 S. 2 BH0) fehlt es an der Unabhängigkeit des Kontrollsubjekts, da eine persönliche und fachliche Unterstellung unter den Behördenleiter erfolgt.³⁴⁾

Im übrigen dient das Verfahren der Gewährleistung des ordnungsgemäßen Haushaltsvollzugs - wie insbesondere die Regelungen hinsichtlich des Widerspruchsrechts zeigen³⁵⁾ -,

30) V. 11.2.1929 (RMBI 49).

31) Nr. 3.3.1. VV-BH0 zu § 9, abgedruckt bei Piduch, BH0, zu § 9; zu den Aufgaben vgl. Dommach, in: HdF, § 9 Rdnr. 4.

32) Insbesondere mit § 89 Abs. 1 Nr. 1 BH0; zu weiteren Einzelheiten, sowie zur Ausgestaltung der Zusammenarbeit mit dem BRH, Piduch, BH0, § 9 Rdnr. 4.

33) Vgl. S. 177.

34) Dem Vorschlag des Regierungsentwurfs zur BH0, BT-Drucks., V 3040 Rdnr. 298 (S. 60), eine unabhängige Stellung zu begründen, wurde nicht gefolgt; vgl. Nr. 1.3. VV-BH0, sowie Dommach, in: HdF, § 9 Rdnr. 2.

35) Hier ist insbesondere auf die "Sperrwirkung" der Nr. 5.4.2. VV-BH0 zu verweisen, dazu Dommach, in: HdF, § 9 Rdnr. 6; zum Widerspruchsrecht insgesamt Piduch, BH0, § 9 Rdnr. 1.

so daß es in die Primäraufgabenerfüllung eingebunden ist und damit keine nachfolgende Kontrolle darstellen kann.

ee) Die Vorprüfung

Wegen der "Zwitterstellung"³⁶⁾ kann es zweifelhaft sein, ob diese Einrichtung zur verwaltungsinternen Überprüfung zu zählen ist. Da das Tätigkeitsfeld der Vorprüfungsstellen mit dem des BRH übereinstimmt,³⁷⁾ und diese den fachlichen Weisungen des BRH bei der Ausübung ihrer Aufgabe unterworfen sind, ist es gerechtfertigt, die Vorprüfung als externes Verfahren aufzufassen.³⁸⁾

b) Überwachung durch übergeordnete Behörden

aa) Allgemeine Aufsichtsverfahren

Aus der Leitungsfunktion der Mittel- und Oberbehörden (vgl. z.B. §§ 3 Abs. 1, 8 Abs. 1 FVG) folgt, daß diesen umfassende Aufsichtsrechte zukommen. Diese können sowohl die "allgemeine Amtsaufsicht"³⁹⁾ (i.S. einer Wahrnehmung) von Kompetenzen in Personal- und Organisationsfragen) als auch die "Fachaufsicht" gegenüber den Entschei-

36) § 100 Abs. 3 BHO ordnet sie organisatorisch der geprüften Stelle zu, während § 100 Abs. 4 BHO hinsichtlich der Prüfungstätigkeit nur eine Weisungsgewalt des BRH statuiert; vgl. dazu Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (209).

37) Heuer, in: HdF, § 100 Rdnr. 3.

38) So auch Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 62; anders Fuchs, Haushaltsrecht, S. 121; zum Ganzen ausführlich im folgenden.

39) Zu den Abgrenzungsfragen, die sich aus § 3 Abs. 2 S. 3 BBG ergeben, Battis, Bundesbeamtengesetz, § 3 Rdnr. 3.

dungen der Unterbehörden umschließen.⁴⁰⁾ Wegen des hierarchischen Aufbaus der Steuerverwaltung⁴¹⁾ kann der Bundesfinanzminister allerdings - von den Richtlinien abgesehen⁴²⁾ - nur über die Mittelbehörden auf die untere Instanz einwirken.⁴³⁾ Die Aufsichtsmöglichkeiten enthalten Weisungsrechte gegenüber den untergeordneten Einrichtungen.⁴⁴⁾

Wegen der grundsätzlichen Unzulässigkeit eines "Selbsteintrittsrechts" der Aufsichtsorgane⁴⁵⁾ werden auch diejenigen Maßnahmen, die aufgrund einer Weisung erfolgt sind, der ausführenden Behörde im Außenverhältnis zugerechnet.⁴⁶⁾ Trotz der damit bestehenbleibenden Verantwortlichkeit gegenüber dem Bürger entfällt diese im Innenverhältnis zwischen angewiesener und weisender Behörde, so daß in dieser Beziehung der notwendige Voraustat-

40) Dazu Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 3 FVG Rdnr. 2, Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 8 FVG Rdnr. 1 i.V. § 3 FVG Rdnr. 3, Möllinger, Abgabenordnung, S. 66.

41) Vgl. Kruse, Steuerrecht I, § 20 IV (S. 184 ff).

42) Zur Unterscheidung zwischen genereller und einzel-fallbezogener Weisung ausführlich Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 172 ff.

43) So Tipke/Kruse, AO, § 3 FVG Rdnr. 2, dort auch zu Ausnahmen; allgemein zur geringen Intensität der ministeriellen Überwachung gesetzesakzessorischer Verwaltungen Püttner, Verwaltungslehre, § 21 II 2 (S. 354).

44) Dazu ausführlich Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 II c (S. 109 ff), Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 23; wegen der Besonderheiten der persönlichen Dienstaufsicht, die auch hier gelten, vgl. S. 176 ff.

45) Wegen der Ausnahmen, vgl. die Darstellung bei Pietzner/Ronellenfitsch, Das Assessorexamen im öffentlichen Recht, S. 252.

46) So Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 II d (S. 108); für das Steuerrecht ergibt sich dieser Grundsatz auch daraus, daß die Zuständigkeitsordnung im Interesse des Steuerpflichtigen klar und eindeutig sein muß, dazu ausführlich Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 30 ff.

bestand "Verantwortung" entfällt. Damit können die Aufsichtsverfahren keine Kontrollverfahren sein.

Des weiteren dienen sie, wie gerade das Beispiel der Fachaufsicht zeigt, der Aufgabenerfüllung selbst und sollen nicht im Nachhinein bereits vollständig abgeschlossene Tatbestände überprüfen.

bb) Das gerichtliche Vorverfahren

(1) Bedeutung dieser Einrichtung

Sowohl das allgemeine Verwaltungsrecht als auch das Steuerverwaltungsrecht kennen dieses Rechtsinstitut, wobei bei oberflächlicher Betrachtung bereits ein Unterschied gegenwärtig wird: Im allgemeinen Verwaltungsrecht werden die entsprechenden Vorschriften durch die Gerichtsverfahrensordnung normiert,⁴⁷⁾ während im Steuerrecht eine Regelung durch die Verwaltungsverfahrensordnung erfolgt.⁴⁸⁾ Gleichwohl ist eine Betrachtung beider Rechtsgebiete geboten, da die Funktion des Vorverfahrens (Rechtsschutz für den Bürger, Selbstüberwachung der Verwaltung, Entlastung der Gerichte) in beiden Bereichen - zumindest teilweise - als gleich erachtet wird.⁴⁹⁾

47) § 79 VwVfG i.V. §§ 68 ff VwGO; zur Subsidiarität des VwVfG Kopp, Verwaltungsverfahrensgesetz, § 79 Rdnr. 8 ff.

48) Vgl. §§ 355 ff AO.

49) Alle drei Aspekte erwähnen für das Verfahren nach der AO, Tipke/Kruse, AO, Vor § 347 Rdnr. 2 ff, Kühn/Kutler/Hofmann, AO, Vor § 347 Rdnr. 1, Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 185 f, v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 44 FGO Rdnr. 3, der allerdings an anderer Stelle (vor § 347 Rdnr. 1 f), die Entlastungsfunktion nicht erwähnt, BFHE 112, 6 (8 f); unter Außerachtlassung der Entlastungsfunktion Klein/Orlopp, AO, Vor § 347 Anmerkung.

Darüberhinaus ist auch die Beschwerde nach § 349 AO - im Gegensatz zum Einspruch - mit einem Devolutiveffekt⁵⁰⁾ ausgestattet, so daß auch insoweit eine Entsprechung zum allgemeinen Vorverfahren gegeben ist.

Entgegen der wohl herrschenden Meinung kann die Zielrichtung des Vorverfahrens nur in der Selbstüberprüfung der Verwaltung gesehen werden, während die Rechtsschutzgewährung bzw. die Entlastung der Gerichte nicht Zweck, sondern nur Folgewirkungen des Eigenüberwachungsverfahrens sein können.

Um ein echtes Rechtsschutzverfahren kann es sich nicht handeln, da es von weisungsgebundenen Verwaltungsbehörden durchgeführt wird, denen keine richterliche Unabhängigkeit zukommt.⁵¹⁾ Damit kann es sich nur um ein

Fortsetzung der Fußnote von S. 184:

Für das allgemeine Verwaltungsverfahren Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 111, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, Vor § 68 Rdnr. 1, Ule, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozeß, Verw.-Archiv 1971 (Bd. 62), 114 (120), Presting, Zur Notwendigkeit des Widerspruchsverfahrens, DöV 1976, 269 ff, BVerwGE 40, 25 (28 f); in BVerfGE 40, 237 (255) wird dagegen die Entlastungsfunktion nicht als Zweck, sondern als bloße Wirkung bezeichnet.

50) Zur Bedeutung vgl. Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, Vor § 124 Rdnr. 1.

51) So auch Clasen, Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des Verwaltungsverfahrens als Voraussetzung des Verwaltungsprozesses, NJW 1958, 861 (861); dazu, daß Rechtsschutzgewährung nur durch unabhängige Gerichte erfolgen kann, Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 5 (S. 839); zu den Mindestanforderungen, die an ein gerichtliches Verfahren zu stellen sind, BVerfGE 4, 331 (346 f), BVerfGE 18, 241 (254), BVerfGE 26, 186 (197), BVerfGE 54, 159 (166); beachte den Vorschlag der Enquete-Kommission Verfassungsreform, Zwischenbericht, BT-Drucks. VI/3829, S. 34, der die Schaffung weisungsfreier, mit richterlicher Unabhängigkeit ausgestatteter Widerspruchsinstanzen vorsah, gerade um eine Rechtsschutzgewährung zu ermöglichen.

reines Verwaltungsverfahren handeln.⁵²⁾

Aufgrund dieses Ergebnisses kann dem Verfahren aber keine andere Zweckbestimmung als die einer Selbstüberwachung der Verwaltung zugrundegelegt werden. Insbesondere kann aus der Normierung des Vorverfahrens in der VwGO kein gegenteiliges Ergebnis gewonnen werden. Da dem Bund die Kompetenz zur Regelung des Verwaltungsverfahrens im Rahmen des gerichtlichen Verfahrens fehlt,⁵³⁾ können die §§ 68 ff VwGO nur an ein bereits eingerichtetes Verfahren anknüpfen und dessen Durchführung als Prozeßvoraussetzung verlangen. Da somit keine inhaltlichen Bestimmungen durch die Prozeßordnung getroffen werden können,⁵⁴⁾ kann diese auch keine Realisierung des Art. 19 Abs. 4 GG durch das Vorverfahren

52) So auch Ule, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozeß, Verw.-Archiv 1971 (Bd. 62), 114 (124), Preising, Zur Notwendigkeit des Widerspruchsverfahrens, DöV 1976, 269 (269); ähnlich BVerwG, DöV 1957, 782; der Auffassung der wohl herrschenden Meinung, daß das Vorverfahren ein gerichtliches Verfahren sei, vgl. z.B. Broß, in: v. Münch, GG, Art. 84 Rdnr. 11, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, Vor § 68 Rdnr. 14, BVerfGE 35, 65 (75), BVerwGE 51, 310 (314), BVerwGE 61, 360 (362 f) kann daher nicht gefolgt werden.

53) Art. 74 Nr. 1 GG ermächtigt nur zur Regelung des Gerichtsverfahrens, dazu v. Münch, in: v. Münch, GG, Art. 74 Rdnr. 11 a, während die Kompetenz zur Normierung des Verwaltungsverfahrens aus Art. 84 Abs. 1 GG folgt, vgl. Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 84 Rdnr. 12 ff; zum Erlaß der VwGO hat der Bund nur von der Kompetenznorm des Art. 74 Nr. 1 GG Gebrauch gemacht, vgl. Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 1 Rdnr. 8; im Ergebnis wie hier, Renck, Bundeskompetenz und verwaltungsgerichtliches Vorverfahren, JUS 1980, 28 (30).

54) Zu den diesbezüglichen Zweifelsfragen, Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 161 V b (S. 403), sowie Renck, Bundeskompetenz und verwaltungsgerichtliches Vorverfahren, JUS 1980, 28 ff m.w.N..

ren gebieten.⁵⁵⁾ Umgekehrt fehlt es den Ländern an der Kompetenz, das Vorverfahren mit einer Rechtsschutzfunktion auszustatten, da der Bund durch den Erlaß der VwGO seine konkurrierende Gesetzgebungszuständigkeit bereits erschöpfend ausgeübt hat.⁵⁶⁾

Da es sich bei dem Vorverfahren um ein reines Verwaltungsverfahren handelt, ergibt sich bereits hieraus die grundsätzliche Zulässigkeit der "reformatio in peius",⁵⁷⁾ ohne daß es der Begründungsversuche des BVerwG bedarf.⁵⁸⁾ Eine andere Betrachtung würde auch verbieten, daß die Widerspruchsbehörden, die in der Regel zugleich Aufsichtsbehörden sind,⁵⁹⁾ außerhalb des eigentlichen Verfahrens durch Weisung eingreifen können.⁶⁰⁾ Der Unter-

55) So auch Kniesch, Zur Verfassungsmäßigkeit des Vorverfahrens als Voraussetzung des Verwaltungsgerichtsprozesses, NJW 1958, 576 (577), ähnlich Presting, Zur Notwendigkeit des Widerspruchsverfahrens, DöV 1976, 269 (269); beachte auch BVerfGE 9, 185 (194), worin das Gericht ausführt, daß gerade wegen der Statuierung des Art. 19 Abs. 4 GG kein Vorverfahren zur Rechtsschutzgewährung mehr nötig ist.

56) Vgl. Art. 72 Abs. 2 GG; zum abschließenden Charakter der Kodifikation v. Münch, in: v. Münch, GG, Art. 74 Rdnr. 11, BVerwGE 61, 360 (362).

57) Ausführlich zum Problemkreis, insbesondere zu den Ausnahmen aufgrund anderer Rechtsvorschriften, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 68 Rdnr. 10, Pietzner/Ronellenfitsch, Das Assessorexamen im öffentlichen Recht, S. 233 ff; mit dieser Begründung zur Zulässigkeit unter Geltung der RAO, BFHE 74, 603 (Ls. 2), BFHE 75, 700 (705), wobei allerdings das Rechtsbehelfsverfahren insgesamt als "verlängertes" Verwaltungsverfahren galt, vgl. Woerner, Das außergerichtliche Verfahren nach der RAO, BB 1966, 855 (855).

58) Vgl. z.B. BVerwGE 14, 175 (178 ff), BVerwGE 51, 310 (313 ff).

59) Siehe § 73 Abs. 1 VwGO; ausführlich zu den Zusammenhängen Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 161 V (S. 405 f).

60) So Pietzner/Ronellenfitsch, Das Assessorexamen im öffentlichen Recht, S. 258.

schied zur selbstinitiativen Aufsicht ist nur in dem Antragserfordernis zur Einleitung des Widerspruchsverfahrens zu sehen (§ 70 Abs. 1 S. 1 VwGO). Somit gelten auch hinsichtlich des gerichtlichen Vorverfahrens die zur allgemeinen Aufsicht getroffenen Feststellungen, so daß nur ein der Primäraufgabenerfüllung dienendes Überwachungsverfahren gegeben ist.

(2) Besonderheiten des Rechtsbehelfsverfahrens
nach der AO

Deutlich wird der Charakter des Vorverfahrens als reinem Verwaltungsverfahren an den Regelungen der AO.⁶¹⁾ Normiert diese unter Ausschöpfung der Kompetenz des Art. 108 Abs. 5 GG das Steuerverwaltungsverfahren,⁶²⁾ so enthält die aufgrund des Art. 108 Abs. 6 GG erlassene FGO die prozessualen Vorschriften.⁶³⁾ § 44 Abs. 1 FGO knüpft daher nur an die Normierungen der AO an, ohne einen das Verfahren selbst bestimmenden Inhalt zu haben.⁶⁴⁾

Unterstrichen wird dieser Sachverhalt durch die Ausgestaltung des Einspruchsverfahrens als verlängertes Ver-

61) Ausdrücklich BFH, BStBl II 1984, 791 (793).

62) Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 59.

63) Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 19; dies gilt auch, wenn man der Auffassung von Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 155 f folgt, die durch die Vorschrift keine Kompetenz zur Verfahrensregelung für eröffnet halten, da der, dann heranzuziehende Art. 74 Nr. 1 GG ebenfalls nur das gerichtliche Verfahren betreffen kann (siehe oben).

64) Vgl. v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 44 FGO Rdnr. 4.

waltungsverfahren,⁶⁵⁾ welches nur von der Ausgangsbehörde durchgeführt wird (§ 367 Abs. 1 S. 1 AO). Hinsichtlich des Beschwerdenverfahrens, welches von der übergeordneten Behörde durchgeführt wird (§ 368 Abs. 2 S. 2 AO), gelten die Ausführungen zum allgemeinen Vorverfahren insoweit entsprechend.⁶⁶⁾

2. Die Ziele der verwaltungsinternen Eigenüberwachung

Mit Ausnahme der persönlichen Dienstaufsicht stellen sämtliche von der Exekutive selbst durchgeführten Verfahren keine zielorientierte Kontrolle dar,⁶⁷⁾ sondern weisen sich als "verlängerte" Verwaltungsverfahren aus.⁶⁸⁾ Ihre Zielrichtung wird nicht von den

-
- 65) So Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 367 Rdnr. 2, v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 367 Rdnr. 1; zu den Problemen, die sich aus dem damit zusammenhängenden grundsätzlichen Ausschluß der Teilanfechtung ergeben, Mennacher, Die Entscheidung über den Einspruch (§ 367 AO), BB 1980, 1209 ff.
- 66) Damit muß auch die "reformatio in peius" in vollem Umfang zulässig sein; anders v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 368 Rdnr. 14, Tipke/Kruse, AO, § 368 Rdnr. 4, Klein/Orlopp, AO, § 368 Rdnr. 4, die dies mit der "Sperrwirkung" des § 367 Abs. 2 S. 2 AO begründen.
- 67) Im Ergebnis Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 167 der von "unechter" Kontrolle spricht, unter Hinweis auf die Weisungsmöglichkeiten (S. 164 ff); ähnlich auch Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (203); zweifelnd ob es eine der externen Kontrolle entsprechende "Binnenkontrolle" der Verwaltung gibt, Thieme, Binnen- und Außenkontrolle der Verwaltung und ihre gegenseitigen Beziehungen, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 (306).
- 68) Im Ergebnis wohl auch Wilke, Über Verantwortlichkeit, DöV 1975, 509 (514); beachte auch, daß die Prozeßordnungen als Streitgegenstand das gesamte Verfahren - einschließlich des Vorverfahrens - festlegen, zu § 79 Abs. 1 Nr. 1 VwGO Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 79 Rdnr. 1, zu § 44 Abs. 2 FGO v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 44 FGO Rdnr. 37.

Zwecken der Kontrolle vorgegeben, sondern von der durch den Gewaltenteilungsgrundsatz erfolgten Aufgabenübertragung an die Exekutive. Durch Herstellung der organisatorischen Voraussetzungen der Gesetzesgebundenheit,⁶⁹⁾ realisiert dieser zusammen mit dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung das Rechtsstaatsprinzip.⁷⁰⁾ Erfordert der erste Aspekt, daß die Aufgabe von einem bestimmten Organ wahrgenommen wird, so folgt aus dem zweiten Gesichtspunkt, daß dies rechtmäßig und sachgerecht geschieht.⁷¹⁾ Im Moment der Durchführung einer Verwaltungsmaßnahme muß beiden Grundsätzen Rechnung getragen werden. Durch die interne Überwachung wird sichergestellt, daß die laufende Verwaltungstätigkeit den Geboten des Gesetzmäßigkeitsgrundsatzes folgt.⁷²⁾ Damit sind diese Verfahren zur Primäraufgabenerfüllung selbst zu zählen, indem sie die Richtigkeit der Ausführung garantieren sollen.⁷³⁾

69) Dazu S. 72 ff.

70) Zum Zusammenspiel vgl. S. 145 ff.

71) Dazu, daß auch Praktikabilitätsmomente zu beachten sind, Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrensrecht, S. 54 ff; anders wohl Leisner, Effizienz als Rechtsprinzip, S. 58 ff; die Rechtsanwendung muß jedoch auch sachgerecht erfolgen; zu den diesbezüglichen Konsequenzen aus dem "Übermaßverbot", ausführlich Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 7 (S. 861 ff).

72) Vgl. dazu die weitgehend zu gleichen Ergebnissen führenden Ausführungen Wahl's, Verwaltungsverfahren zwischen Verwaltungseffizienz und Rechtsschutzauftrag, VVDStRL 1983 (Bd. 41), 150 (157 ff).

73) Im Ergebnis Schwarze, Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 (899); ebenso Wilke, Über Verantwortlichkeit, DöV 1975, 509 (514), der wegen dieses Zusammenhangs Aufsicht nur im Rahmen einer instantiellen Zuordnung für zulässig hält.

Kontrolle muß dagegen an einen abgeschlossenen Sachverhalt anknüpfen, da die übergeordneten Kontrollziele nur durch eine Nachschau,⁷⁴⁾ ohne Einwirkung auf den Kontrollgegenstand,⁷⁵⁾ zu realisieren sind. Auch aus diesem Grund können die durchwegs mit Eingriffsbefugnissen verbundenen Überwachungsverfahren keine Kontrolle bedeuten.

II. Gerichtlicher Rechtsschutz

1. Wirkungsweise der Gerichtsverfahren

a) Erfordernisse aufgrund der Aufgabenverteilung durch Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG

aa) Keine umfassenden Eingriffsrechte gegenüber der Exekutive

Die Primäraufgabe Rechtsprechung wird der Gerichtsbarkeit durch die Aufgabenverteilung des Gewaltenteilungsgrundsatzes zur Durchführung zugewiesen. Daraus folgt, daß bei der Ausübung judikativer Kompetenzen die Inhalte dieses Grundsatzes beachtet werden müssen. Dazu zählt die Verhinderung eines Übermaßes an Machtbefugnissen zugunsten eines Trägers,⁷⁶⁾ wozu die Gewährung eines Kernbereichs an Eigenständigkeit gegenüber jedem der drei Organe dient. Damit muß die rechtsprechende Gewalt die Unabhängigkeitsgarantie der Exekutive wahren.⁷⁷⁾

74) Dazu S. 31 ff.

75) Vgl. S. 42 f.

76) Zu diesem Inhalt siehe S. 69 ff.

77) Dazu, daß das Unabhängigkeitspostulat zur Verhinderung einer Machtkonzentration dient und damit ein Synonym der Wirkungsweise der Gewaltenteilung bedeutet, S. 87 f.

Diesen Geboten tragen die Prozeßordnungen⁷⁸⁾ Rechnung, indem die Verwaltungsgerichte grundsätzlich nur Rechtmäßigkeitsentscheidungen treffen dürfen und damit nur in denjenigen Bereichen in das Verwaltungshandeln eingreifen, die - wegen der Bindung an das Gesetz - nicht zum eigenständigen Wirkungskreis der Exekutive zu zählen sind.⁷⁹⁾ Dementsprechend dürfen die Gerichte Verwaltungsmaßnahmen nur aufheben, wenn diese gegen das Gesetz verstoßen (§§ 113 Abs. 1 S. 1 VwGO,⁸⁰⁾ 100 Abs. 1 S. 1 FGO⁸¹⁾) bzw. wenn die Versagung oder Unterlassung einer Handlung mit bestimmten Rechtssätzen nicht vereinbar ist, der Exekutive die Verpflichtung zur Vornahme aufgeben (§§ 113 Abs. 4 S. 1 VwGO,⁸²⁾ 101, S. 1 FGO⁸³⁾). Soweit Zweckmäßigkeitsüberlegungen (Ermessen) anzustellen sind, darf die Judikative nicht die ihr am geeignetsten erscheinende Vorgehensweise der Verwaltung vorschreiben, sondern muß sich darauf beschränken, den Rahmen aufzuzeigen, innerhalb dessen die Rechtsordnung

78) Wegen der weitgehend vergleichbaren Ausgestaltung der FGO mit der der VwGO, sowie den übereinstimmenden, nur durch den Verfahrensgegenstand modifizierten Zielen beider Prozeßordnungen, ist eine gemeinsame Betrachtung geboten, dazu v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Einführung zur FGO Rdnr. 69 ff; beachte auch die Begründungen zur Einführung einer gemeinsamen VwPO, dargestellt bei Bickel, Finanzgerichtsbarkeit und Neuordnung des Verwaltungsprozesses, ZRP 1984, 57 ff.

79) Wegen dieser Zusammenhänge vgl. S. 144 ff; ausführlich zum Problemkreis auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 92 ff.

80) Dazu Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 113 Rdnr. 3 ff, Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 230 ff.

81) Tipke/Kruse, AO, § 100 FGO Rdnr. 7 ff, Weber-Fas, Allgemeines Staatsrecht, S. 195.

82) Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 177 ff.

83) List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 101 FGO Rdnr. 3 ff.

ein Handeln zuläßt⁸⁴⁾ (§§ 113 Abs. 4 S. 2, 114 VwGO,⁸⁵⁾ 101, S. 2, 102 FGO⁸⁶⁾. Als systemwidrig sind die Vorschriften der §§ 113 Abs. 2 VwGO, 100 Abs. 2 S. 1 FGO anzusehen,⁸⁷⁾ welche dem Gericht nicht nur die Aufhebung einer Maßnahme erlauben, sondern zugleich die Ersetzung durch eine andere.⁸⁸⁾

Bei Durchführung der Primäraufgabe Rechtsprechung darf und muß die Judikative soweit Eingriffsmöglichkeiten gegenüber der Exekutive haben, als es die - ihr aufgetra-

84) Allgemein zur Problematik Hoppe, Gerichtliche Kontrollen bei komplexen Verwaltungsentscheidungen, in: Festgabe aus Anlaß des 25-jährigen Bestehens des BVerwG, S. 295 (296 f).

85) Zum Inhalt Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 113 Rdnr. 72 ff., § 114 Rdnr. 1 ff.

86) Dazu Tipke/Kruse, AO, § 101 FGO Rdnr. 2 ff.; List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 102 FGO Rdnr. 3 ff.

87) Zur Bedeutung der Vorschriften Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 113 Rdnr. 65 ff.; List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 100 FGO Rdnr. 62 ff.; in den dort normierten Fällen kann zwar nur eine einzige Entscheidung rechtmäßig sein (vgl. Tipke/Kruse, AO, § 100 FGO Rdnr. 13), so daß die Festsetzung durch das Gericht verfahrensökonomisch geboten scheint (beachte auch den zum gleichen Zweck geschaffenen Art. 3 § 4 des Gesetzes zur Entlastung der Gerichte in der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit i.d.F. v. 22.12.1983 (BGBl I, 1515); gleichwohl muß die Vornahme einer Verwaltungshandlung - auch unter Verantwortungsgesichtspunkten - durch ein Gericht wegen fehlender Kompetenz unzulässig sein; ähnlich Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 156 ff.; unzutreffend Czermak, Verwaltungsgerichtsbarkeit und Gewaltenteilung, DöV 1967, 673 (674), der hierin eine besondere Ausprägung der Hemmungswirkung sieht.

88) Wegen der deklaratorischen Natur der Feststellungsklagen (vgl. Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 201 ff) brauchen diese nicht erörtert zu werden, da ihnen deswegen kein Entscheidungscharakter zukommt (so auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 54).

gene - Grundrechtsrealisierung des Einzelnen⁸⁹⁾ notwendig macht. Die auch durch den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung erfolgende Durchsetzung der Strukturprinzipien der Grundrechte, gebietet⁹⁰⁾ in den Fällen einer etwaigen Verletzung eine Durchbrechung der Aufgabenübertragung des Gewaltenteilungsgrundsatzes.⁹¹⁾ Da jedoch eine Grundrechtsverletzung nur eintreten kann, sofern gegen Rechtssätze verstoßen wird, dürfen Zweckmäßigkeitsentscheidungen nicht judiziert werden,⁹²⁾ da es hierfür am Moment der Grundrechtsrealisierung fehlt.

Wegen dieser Zusammenhänge darf den Gerichten auch keine Weisungsgewalt gegenüber der Verwaltung zukommen. Die Weisung dient als Aufsichtsmittel innerhalb des Aufgabenträgers Exekutive dazu, dessen materielle Pri-

89) Wegen der Bedeutung des Art. 19 Abs. 4 GG, Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 40 ff; zur Beziehung zwischen Gerichtsschutz aufgrund Art. 19 Abs. 4 GG und Grundrechtsrealisierung Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 338 (S. 135); zur Konkretisierung der Grundrechte durch das einfache Recht v. Münch, in: v. Münch, GG, Art. 1 Rdnr. 51

90) Dazu Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrenrecht, S. 61 ff; ähnlich Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 93; mit der gleichen Überlegung wurde die Lehre vom Vorbehalt des Gesetzes begründet, vgl. Vogel, Gesetzgeber und Verwaltung, VVDStRL 1966 (Bd. 24), 125 (149 f); zum Zusammenhang zwischen Gesetzmäßigkeitsgrundsatz und Gerichtsschutz v. Arnim, Staatslehre, S. 61.

91) Ähnlich Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 144, Kopp, Individualrechtsschutz und öffentliches Interesse in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, BayVBl 1980, 263 (266).

92) Schmidt-ABmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (262), spricht vom Verantwortungsbereich der Verwaltung als Urteilsbegrenzung; beachte auch die Betonung der Wahrung der Aufgabenbereiche im Regierungsentwurf zur FGO, BT-Drucks. IV/1446, S. 56.

märaufgabe zu erfüllen,⁹³⁾ und kann daher nicht von dem, mit einer anderen Funktion betrauten Aufgabenträger Judikative ausgeübt werden.⁹⁴⁾

bb) Verbot einer Übernahme der Verantwortung

Das auch aus der organisatorischen Trennung der Aufgabenträger durch den Gewaltenteilungsgrundsatz abzuleitende Gebot der personellen Unabhängigkeit der jeweiligen Organwalter,⁹⁵⁾ radiziert zugleich im Durchsetzungsmechanismus der Verantwortung.⁹⁶⁾

Soweit ein Gericht eine Maßnahme der Verwaltung aufhebt bzw. diese zur Vornahme verpflichtet, bleibt die Verantwortung für das vorangegangene Handeln bzw. Unterlassen bestehen. Der Inhalt des Verantwortungsgrundsatzes wird gerade durch die Entscheidung des Gerichtes realisiert, indem die Beziehung zur Ausführung kenntlich gemacht wird. Erst dadurch wird die Rechtsschutz-

93) Dazu oben S. 189 f; allerdings galt bis zum Erlaß der FGO das finanzgerichtliche Verfahren als "verlängertes Veranlagungsverfahren", dazu ausführlich Pausch, der Rechtsschutz des Steuerpflichtigen seit der Gewaltenteilungslehre, DSTZ/A 1968, 281 ff.

94) In diesem Zusammenhang muß auf die Problematik der Gutachtenerstattung durch Gerichte hingewiesen werden, die zum Teil als wesensfremd bezeichnet wird, so BVerfGE 2, 79 (86 f), BVerfGE 4, 358 (363), BFHE 58, 556 (558), BFHE 63, 409 (411), Wacke, Die Erstattung von Gutachten durch den BFH, AöR 1958 (Bd. 83), 309 (313 ff); dagegen Müller, Gutachten von Gerichten, DöV 1961, 334 ff; wegen der fehlenden Entscheidungsqualität der Beratung bestehen jedoch keine Bedenken, dazu S. 172 f.

95) Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 95 Rdnr. 2, Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 5 (S. 844), BVerfGE 12, 81 (88 ff), BVerfGE 18, 241 (255 f); anders Mattern, Unabhängige Steuerrechtsprechung und Finanzverwaltung, BB 1967, 1093 (1099).

96) Zum Inhalt S. 51 ff.

aufgabe erfüllbar,⁹⁷⁾ da nur mittels des nexus der Verantwortung der zutreffende Aufgabenträger zur rechtmäßigen Handlung angehalten werden kann.⁹⁸⁾ Daher darf ein Rechtsprechungsorgan - anders als die zur Erfüllung von Verwaltungsaufgaben berufene Aufsichtsbehörde⁹⁹⁾ - keine Verantwortung für die Maßnahme selbst übernehmen.¹⁰⁰⁾ Der das Urteil fällende Richter bzw. das Kollegium trägt die Verantwortung nur für den Spruch selbst.¹⁰¹⁾ Damit muß für die aufgrund einer Gerichtsentscheidung erfolgende Verwaltungstätigkeit eine doppelte Verantwortlichkeit bestehen.¹⁰²⁾ Hieraus folgt, daß die personelle Trennung zwischen Verwaltungsbeamten und Richtern auch dazu dient, eine Übernahme der sachlichen Verantwortung zu verhindern.

b) Grundsätzliche Verfahrensmodalitäten der Verwaltungsgerichte

aa) Fehlen einer umfassenden Verfahrensherrschaft

Ein Selbstinitiativrecht der Gerichte ist den Verwaltungsgerichtsordnungen fremd.¹⁰³⁾ Sie werden nur auf

97) Zur Realisierung des Demokratieprinzips im Prozeß, welche nur bei Bestehen einer Verantwortlichkeit möglich ist, Kopp, Verfassungs- und Verwaltungs-verfahrensrecht, S. 197 ff.

98) Zu diesen Bezügen Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Müller, S. 379 (385 ff).

99) Vgl. S. 183 f.

100) Auch in dieser Hinsicht stoßen daher die Regelungen der §§ 113 Abs. 2 VwGO, 100 Abs. 2 S. FGO auf Bedenken.

101) Ausführlich zur Notwendigkeit der richterlichen Verantwortung Schmidt-Abmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (233 ff).

102) Ebenso Schmidt-Abmann, a.a.O. (237 f).

103) Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 312, v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Einführung zur FGO Rdnr. 80, Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 105.

Antrag einer Rechtsschutz begehrenden Partei aktiv.¹⁰⁴⁾
 Zwar steht den Gerichten nach Eröffnung eines Verfahrens ein grundsätzliches Untersuchungsrecht - auch über die gestellten Anträge hinaus (§§ 86 Abs. 1 VwGO, 76 Abs. 1 FGO)¹⁰⁵⁾ - zu, gleichwohl sind sie nicht "Herr" des begonnenen Prozesses.¹⁰⁶⁾

Dem Kläger steht die Möglichkeit offen, dem Gerichtsverfahren durch Klageänderung einen anderen Inhalt zu geben (§§ 91 VwGO, 67 FGO) oder es durch Klagerücknahme (§§ 92 VwGO, 72 FGO), Vergleich (§ 106 VwGO¹⁰⁷⁾) oder Erledigungserklärung (§§ 161 Abs. 2 VwGO, 138 Abs. 1 FGO¹⁰⁸⁾) zu beenden. Damit besteht für die Prozeßparteien eine durch die Untersuchungsmaxime eingeschränkte Dispositionsbefugnis.¹⁰⁹⁾ Auch wenn man den Amtsermittlungsgrundsatz vom Verfügungsgrundsatz trennt und

104) §§ 81 Abs. 1 VwGO, 64 Abs. 1 FGO; dazu, daß die Vorschriften den Verfügungsgrundsatz zum Ausdruck bringen, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 81 Rdnr. 1, Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 192.

105) Zum Inhalt der Inquisitionsmaxime Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 251, Tipke/Kruse, AO, § 76 FGO Rdnr. 2 ff, Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 76 FGO Rdnr. 2.

106) Dazu, daß die Finanzgerichte auch nicht "Herr" des Besteuerungsverfahrens sein können, Kapp, Ausreichender Rechtsschutz in Steuersachen?, BB 1980, 377 ff.

107) Zur Unzulässigkeit im finanzgerichtlichen Verfahren Tipke/Kruse, AO, § 76 FGO Rdnr. 3 m.w.N.; dagegen Schick, Vergleiche und sonstige Vereinbarungen zwischen Staat und Bürger im Steuerrecht, S. 29.

108) Zu den Einzelheiten der verschiedenen Möglichkeiten der Erledigungserklärung Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 161 Rdnr. 7 ff, v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 138 FGO Rdnr. 2 ff.

109) Deutlich Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 312 ff, die ebenfalls nur eine Beschränkung annehmen.

beide als gleichgewichtig erachtet,¹¹⁰⁾ haben es der Kläger bzw. die Parteien (zumindest im Wege der übereinstimmenden Erledigungserklärung¹¹¹⁾) in der Hand, das Verfahren jederzeit zu beenden, so daß ihnen deswegen die grundsätzliche Verfahrensherrschaft zuzusprechen ist.

bb) Beschränkung auf den Einzelfall

(1) Durchführung des Verfahrens nur im Rahmen des Rechtsschutzbegehrens

Obwohl die Verwaltungsgerichte wegen der Geltung der Untersuchungsmaxime nicht an das Vorbringen der Parteien gebunden sind, dürfen sie keine über das Klagebegehren hinausgehende Entscheidung fällen (§§ 88 VwGO, 96 Abs. 1 S. 2 FGO). Dies bedeutet, daß zwar eine Auslegung der Anträge aufgrund der Untersuchungsbefugnis möglich ist (§§ 86 Abs. 1 S. 2 VwGO, 76 Abs. 1 S. 5 FGO),¹¹²⁾ das durch diese Auslegung festgestellte Rechtsschutzziel des Klägers aber nicht überschritten werden darf.¹¹³⁾ Aus dieser auf der Dispositionsmaxime beruhenden Einschränkung, resultiert das Verbot

110) So die wohl h.M., vgl. Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 86 Rdnr. 2, Tipke/Kruse, AO, § 76 FGO Rdnr. 3, jeweils m.w.N..

111) Da hierbei - ebenso wie im Zivilprozeß - nicht auf die tatsächliche Erledigung abzustellen ist (vgl. v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 138 FGO Rdnr. 10, Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 138 FGO Rdnr. 1, BFH, BStBl II 1968, 413), ist zumindest faktisch ein Vergleich auch im finanzgerichtlichen Prozeß möglich.

112) Allgemein zur Auslegung Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 66.

113) Dazu Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 88 Rdnr. 3, Tipke/Kruse, AO, § 96 FGO Rdnr. 21; hat der Kläger nur die Abänderung eines in vollem Umfang rechtswidrigen Verwaltesaktes begehrt, so darf das Gericht gleichwohl nur die entsprechende Änderung vornehmen, so List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 100 FGO Rdnr. 68 m.w.N..

der "reformatio in peius" für das verwaltungsgerichtliche Verfahren.¹¹⁴⁾

Demgemäß können die Verwaltungsgerichte - im Gegensatz zu den Aufsichtsbehörden - im Rahmen des Prozesses festgestellte Rechtsverstöße der Verwaltung nicht rügen, soweit diese außerhalb des Rechtsschutzbegehrens des Klägers stattgefunden haben.¹¹⁵⁾ Die Verletzung rein objektiver Rechtssätze kann nur geltend gemacht werden, sofern hierdurch zugleich subjektive Rechtspositionen des Klägers betroffen werden.¹¹⁶⁾

Folgerichtig erlangt die gerichtliche Entscheidung Bindungswirkung nur zwischen den Prozeßparteien, bezogen auf den streitgegenständlichen Einzelfall (§§ 121 VwGO, 110 Abs. 1 FGO). Eine Allgemeinverbindlichkeitswirkung für alle gleichgelagerten Fälle - die durch aufsichtliche Weisung erzielbar wäre¹¹⁷⁾ -

114) So Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 194, Tipke, Steuerrecht, S. 617, List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 96 FGO Rdnr. 63, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 88 Rdnr. 6.

115) Zum Bezug des Verfahrens auf das Rechtsschutzziel auch Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 100 FGO Rdnr. 2 a, Tipke/Kruse, AO, § 96 FGO Rdnr. 21; Art. 19 Abs. 4 GG kann keine Erweiterung der Untersuchung gebieten, so Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrenrecht, S. 162 ff.

116) Hierzu grundlegend das "Elfes-Urteil", BVerfGE 6, 32 (37); zum Fragenkreis Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 42 Rdnr. 46 ff; ausführlich zum Ausschuß einer objektiven Kontrollwirkung im Rechtsschutzverfahren Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 84 ff; besonders deutlich werden die Zusammenhänge im Bereich der "Nachbarklage", dazu Schwerdtfeger, Grundrechtlicher Drittschutz im Bau-recht, NVwZ 1982, 5 ff.

117) Z.B. durch konkret-generelle Weisung (zu diesem Auf-sichtsmittel Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 II d (S. 108)) im Zusammenhang mit einem Wider-spruchsverfahren.

kann durch ein Urteil grundsätzlich nicht erreicht werden.¹¹⁸⁾

(2) Problematik einer Allgemeinverbindlichkeit gerichtlicher Entscheidungen für die Exekutive

Ein Teil der Literatur spricht den Entscheidungen der obersten Bundesgerichte eine allgemeine Verbindlichkeit zu,¹¹⁹⁾ wobei diesem Problem im Rahmen des Steuerrechts, wegen der sogenannten "Nichtanwendungserlasse" des Bundesfinanzministers in bezug auf Entscheidungen des BFH, besondere Bedeutung zukommt.¹²⁰⁾ Der BFH verneint eine solche allgemeine Bindungswirkung,¹²¹⁾ während der Rechtsprechung des BVerfG¹²²⁾ - entgegen Leisner¹²³⁾ - zumindest

118) Dies gilt selbst bei inzidenter Nichtigkeitsfeststellung einer Norm, so BVerwG, DVBl 1983, 552 (553); anders, falls deswegen in Zukunft keine gesetzmäßigen Entscheidungen mehr möglich wären, so BFH, BStBl II 1970, 826 (830).

119) Vgl. dazu die Darstellungen bei Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 25 V c (S. 127 f) und Stern, Staatsrecht II, § 37 II 2 (S. 581 ff), der sich ausführlich mit der verfassungsrechtlichen Zulässigkeit des "Richterrechts" auseinandersetzt, sowie Seuffert, Über Gesetzgebung, Rechtsprechung und Bindungswirkung, AöR 1979 (Bd. 104), 164 ff.

120) Zum gesamten Fragenkreis Jakob/Jüptner, Zur Problematik sogenannter Nichtanwendungsverfügungen im Steuerrecht, StuW 1984, 148 ff, sowie die auf die Rechtsfortbildung durch die BFH-Rechtsprechung bezogenen Darstellungen, in: Tipke, Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht.

121) Vgl. BFH, BStBl III 1953, 250 (251), BStBl III 1964, 342 (343), BStBl III 1965, 545 (547); dazu auch Woerner, Die Steuerrechtsprechung zwischen Gesetzeskonkretisierung, Gesetzesfortbildung und Gesetzeskorrektur, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 23 (35 ff).

122) Siehe dazu die Nachweise bei Leisner, Die allgemeine Bindung der Finanzverwaltung an die Rechtsprechung, S. 63 Fußnote 182.

123) a.a.O., S. 66 ff.

keine prinzipielle Bejahung zu entnehmen ist.¹²⁴⁾

Das soeben aufgezeigte Problem hat jedoch für die an dieser Stelle zu beantwortende Frage der grundsätzlichen Wirkung von Gerichtsverfahren keine weitere Bedeutung. Die Untersuchung der Wirkungsweise dient dazu, festzustellen, welche Zielrichtung den gerichtlichen Verfahren zukommt, und damit, ob ihnen neben dem Rechtsschutzauftrag zugunsten des Einzelnen, auch eine Kontrollaufgabe hinsichtlich der Exekutive übertragen wurde. Soweit aber das Verfahren und damit das daraus resultierende Ergebnis (das Urteil) nur die Realisierung des Rechtsschutzes zum Ziel haben, kann nur ein Kontrollreflex gegeben sein.¹²⁵⁾

Dies gilt auch, wenn man eine Allgemeinverbindlichkeitswirkung der Urteile der obersten Bundesgerichte annimmt.¹²⁶⁾ Denn auch in diesem Fall führt der Kläger

124) Das BVerfG weist darauf hin, daß die Interpretation bestehender Normen (BVerfGE 34, 269 (287, 291), BVerfGE 49, 304 (314)), sowie die Lückenfüllung (BVerfGE 3, 225 (243 f), BVerfGE 13, 153 (164)) zum Wesen der Rechtsprechung gehören; hinsichtlich der obersten Bundesgerichte stellt es heraus, daß diese aus Einzelfällen - entsprechend obiger Grundsätze - Prinzipielles herausarbeiten, jedoch nur damit sich Untergerichte und Verwaltung daran halten können (BVerfGE 18, 224 (237 f), BVerfGE 52, 131 (154 f)); die Neuschaffung von Steuertatbeständen - auch im Wege der Lückenfüllung - durch den BFH, hält es für bedenklich (BVerfGE 13, 318 (328)).

125) Dazu ausführlich im folgenden.

126) So Leisner, Die allgemeine Bindung der Finanzverwaltung an die Rechtsprechung, S. 129 (beachte auch die Ablehnung einer Bindung an die Entscheidungen von Instanzgerichten, S. 121 m.w.N.); dagegen Wörner, Die Steuerrechtsprechung zwischen Gesetzeskonkretisierung, Gesetzesfortbildung und Gesetzeskorrektur, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 23 (49 ff), Friauf, Möglichkeiten und Grenzen der Rechtsfortbildung, ebenda, S. 52 ff; vgl. die eingehende Darstellung der Argumentationsmöglichkeiten bei Seuffert, Über Gesetzgebung, Rechtsprechung und Bindungswirkung, AöR 1979 (Bd. 104), 169 (178 ff).

das Revisionsurteil herbei, um seine Rechte durchzusetzen und nicht, um eine zukünftige Bindung der Exekutive hinsichtlich anderer, gleichgelagerter Fälle zu erreichen. Diese würde nur eine Auswirkung des weiterhin auf den Einzelfall bezogenen¹²⁷⁾ Verfahrens darstellen, wobei nicht übersehen werden darf, daß der Kläger den Eintritt dieses "Reflexes" jederzeit durch Rücknahme seines Rechtsschutzbegehrens verhindern kann.¹²⁸⁾

Selbst wenn man die Herbeiführung allgemeiner Bindungswirkungen als Ziel und nicht nur Reflex des Revisionsverfahrens betrachten würde (wofür die Vorschriften der §§ 11 Abs. 4 VwGO, 11 Abs. 4 FGO sprechen könnten),¹²⁹⁾ oder die Schaffung eigenständigen Richterrechts durch die obersten Bundesgerichte per se zu deren Aufgabenkreis zählen würde,¹³⁰⁾ ergäben sich hieraus für diese

127) Die Ausführungen auf S. 196 ff gelten für das Revisionsverfahren entsprechend (§§ 141, 125 Abs. 1 VwGO, 121 FGO), mit der Ausnahme, daß eine Klageänderung nicht zulässig ist (§§ 142 VwGO, 123 FGO); zur weitgehenden Übereinstimmung beider Verfahren Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 141 Rdnr. 1, v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 121 FGO Rdnr. 2.

128) Vgl. §§ 140 VwGO, 125 Abs. 1 FGO, die die Rücknahme der Revision ermöglichen; darüberhinaus erlauben die §§ 141, 125 Abs. 1, 92 Abs. 1 VwGO, 121, 72 Abs. 1 FGO die Rücknahme der Klage selbst, so daß das mit der Revision angegriffene Urteil gegenstandslos wird, vgl. Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 140 Rdnr. 1, § 126 Rdnr. 5, Tipke/Kruse, AO, § 72 FGO Rdnr. 7.

129) Allerdings wird auch in diesem Verfahren die Entscheidung der Rechtsfrage nur auf den vorgelegten Einzelfall bezogen, vgl. Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 11 Rdnr. 1, Tipke/Kruse, AO, § 11 FGO Rdnr. 4, BFH, BStBl II 1984, 751 (757); List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 11 FGO Rdnr. 20, faßt die Grundsatzwirkungen ebenfalls nur als Reflex auf.

130) Differenzierend nehmen Stern, Staatsrecht II, § 37 II 2 (S. 584 ff), Starck, Die Bindung des Richters an Gesetz und Verfassung, VVDStRL 1976 (Bd. 34),

Arbeit keine Konsequenzen. Denn in diesen Fällen läge weder eine Überwachung noch eine Kontrolle der Verwaltung vor, da dem Verfahren dann die Erzeugung von Recht als Ziel zugrunde läge. Die Frage hat dann zu lauten, ob die Judikative neben der Rechtsschutzfunktion auch Aufgaben, die grundsätzlich der Legislative übertragen sind, wahrnehmen darf.¹³¹⁾

Somit bleibt es - trotz der Möglichkeit einer Allgemeinverbindlichkeit der Entscheidungen der obersten Bundesgerichte - bei der grundsätzlichen Ausrichtung der Gerichtsverfahren auf das Rechtsschutzinteresse des Einzelnen, welchem gegebenenfalls darüberhinaus legislative Zielsetzungen zuzusprechen sind.

(3) Besonderheiten des Normenkontrollverfahrens

Wegen der grundsätzlichen Einheit der Prozeduren der VwGO und der FGO,¹³²⁾ muß eine Betrachtung des Rechtsinstituts des § 47 VwGO erfolgen, auch wenn die FGO kei-

Fortsetzung der Fußnote von S. 202:

43 (69 ff), jeweils m.w.N. eine teilweise Zulässigkeit an; ähnlich auch BVerfGE 65, 182 (194 f); dagegen Roellecke, Die Bindung des Richters an Gesetz und Verfassung, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 7 (29 ff), Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 36, Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 VI Rdnr. 49 ff; zur damit zusammenhängenden Frage des Inhalts des Art. 20 Abs. 3 GG Forsthoff, Die Bindung an Gesetz und Recht (Art. 20 Abs. 3 GG), DöV 1959, 41 ff.

131) Zum Problemkreis Ipsen, Verfassungsrechtliche Schranken des Richterrechts, DVBl 1984, 1102 ff, Müller, Richterliche Rechtsfortbildung im Arbeitsrecht, JUS 1980, 627 ff, jeweils m.w.N..

132) Vgl. Kühn/Kutter/Hofmann, AO, Vorbemerkung zur FGO Rdnr. II A.

ne entsprechende Regelung kennt, da sich nur aus einer Gesamtschau zutreffende Aussagen gewinnen lassen.

Bei der Normenkontrolle gemäß § 47 VwGO handelt es sich um ein objektives Rechtsbeanstandungsverfahren,¹³³⁾ welches bei Nichtigerklärung mit einer allgemein bindenden Entscheidung beendet wird (§ 47 Abs. 6 S. 2 VwGO). Darüberhinaus soll es auch dem subjektiven Rechtsschutzinteresse dienen (Antragsverfahren § 47 Abs. 1 VwGO).¹³⁴⁾ Streitgegenstand stellt nur die Frage der Gültigkeit einer untergesetzlichen Norm dar. Zweck des Verfahrens ist die Wahrung der Prozeßökonomie, indem vorab mit inter-omnes Wirkung die Nichtigkeit bestimmter Normen festgestellt wird.¹³⁵⁾ Dadurch wird verhindert, daß in einer Vielzahl von Einzelprozessen inzidenter die Frage der Nichtigkeit geprüft werden muß.

133) So BayVGh, BayVBl 1982, 113 (113), OVG-Bremen, NJW 1970, 877 (879); zur insoweit gleichen Funktion der konkreten Normenkontrolle nach Art. 100 GG, vgl. BVerfGE 2, 213 (217), BVerfGE 20, 350 (351), Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 344 (S. 137); Seuffert, Über Gesetzgebung, Rechtsprechung und Bindungswirkung, AöR 1979 (Bd. 104), 169 (177) sieht daher auch im Verfahren nach § 47 VwGO nur eine objektive Funktion; ebenso BayVerfGH, BayVBl 1984, 460 (461) mit abweichender Meinung in BayVBl 1984, 493 (494); kritisch dazu Renck, Anmerkung zum Urteil des BayVerfGH v. 23.3.1984, BayVBl 1984, 624 f.

134) So Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 244, Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 266, BayVGh, BayVBl 1962, 57 (58); nur einen Effekt nimmt Krebs, Kontrolle im staatlichen Entscheidungsprozeß, S. 61 an; dazu, daß Art. 19 Abs. 4 GG nicht die Einführung eines solchen Verfahrens gebietet, BVerfGE 31, 364 (369 f).

135) So Scholz, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 145 (193), Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 47 Rdnr. 3 m.w.N..

Die Ausnahmenvorschrift des § 47 VwGO bestätigt die grundsätzliche Orientierung des Verwaltungsprozesses auf den Einzelfall. Denn wegen dieser Zielrichtung bedurfte es einer gesonderten Bestimmung, um dem Verfahren einen anderen Zweck als den des Individualrechtsschutzes zugrunde zu legen.¹³⁶⁾

c) Durchsetzung der Urteile

Urteile, die im Rahmen einer Anfechtungsklage ergehen, bedürfen keiner Vollstreckung gegenüber der Exekutive, da durch die Aufhebung des angegriffenen Verwaltungsaktes keine den Bürger verpflichtende Entscheidung mehr existiert.¹³⁷⁾ Soweit eine Abänderung des Bescheids gemäß den §§ 113 Abs. 2 VwGO, 100 Abs. 2 S. 1 FGO vorgenommen wurde, tritt dieser an die Stelle des ursprünglichen Aktes.¹³⁸⁾

Dagegen müssen Entscheidungen, die auf Verpflichtungsklagen hin erfolgen bzw. Anordnungen auf Folgenbeseitigung (§§ 113 Abs. 1 S. 2 VwGO, 100 Abs. 1 S. 2 FGO), gegenüber der Verwaltung vollstreckbar sein. Leistet die verpflichtete Behörde dem Urteilsspruch nicht Folge, so kann das Gericht ein Zwangsgeld gegen sie festsetzen (§§ 172 VwGO, 154 FGO).¹³⁹⁾ Die Vollstreckung des Zwangsgeldes erfolgt, ebenso wie die von Urteilen,

136) Ausdrücklich Schmidt-ABmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (240).

137) Zu den Wirkungen der kassatorischen Entscheidung Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 113 Rdnr. 5.

138) List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 100 FGO Rdnr. 62.

139) Dazu Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 284, Tipke/Kruse, AO, § 154 FGO Rdnr. 1 f.

die den Staat zu einer Geldleistung verpflichten (§§ 170 VwGO, 152 FGO), durch Anwendung der Vorschriften der ZPO (§ 151 Abs. 1 S. 1 FGO).¹⁴⁰⁾

Die Gerichte können daher nicht selbst ihren Urteilen zur tatsächlichen Geltungskraft verhelfen, sondern müssen sich hierzu bestimmter Einrichtungen der Exekutive bedienen.

d) Unterschiedliche Modalitäten bei der
Verfassungsgerichtsbarkeit

aa) Die Zugehörigkeit des BVerfG zur rechtsprechenden
Gewalt

Aufgrund der gerichtsmäßigen Organisationsstruktur¹⁴¹⁾ ist das BVerfG formell der dritten Gewalt zuzuordnen.¹⁴²⁾ Aber auch die Verwendung einer materiellen Bestimmungsmethode kann zu keinem anderen Ergebnis führen, da die Ausgestaltung seiner Tätigkeit, insbesondere die Art und Weise der Entscheidungsfindung,¹⁴³⁾ den typischen

140) So v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 152 FGO Rdnr. 4, Tipke/Kruse, AO, § 151 FGO Rdnr. 1; eine Vollstreckung nach dem VwVG i.d.F. v. 14.12.1976 (BGBl I, 3341), so Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 171 Rdnr. 4, ist im Bereich der Finanzverwaltung nicht möglich, da diese wegen § 4 b) VwVG dann gegen sich selbst vollstrecken müßte.

141) Dazu Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 669 ff (S. 248 ff), v. Arnim, Staatslehre, S. 378 f.

142) Daran bestand auch für den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee, trotz unterschiedlicher Auffassungen über die Ausgestaltung kein Zweifel, vgl. S. 45 ff, S. 56 ff des Berichtes; zu den Zweifeln des Parlamentarischen Rates, vgl. Kunert, Das Grundgesetz im Parlamentarischen Rat, JUS 1979, 322 (326).

143) Vgl. BVerfGE 7, 183 (188 f), in welchem die "letztverbindliche Entscheidung", als das ausschlaggebende materielle Bestimmungsmoment der Rechtsprechung bezeichnet wird.

Merkmale gerichtlicher Verfahren entspricht.¹⁴⁴⁾

Das bedeutsamste Kriterium gegenüber anderen Rechtsprechungsinstitutionen stellt die Verfassungsorganqualität des BVerfG dar.¹⁴⁵⁾ Die Notwendigkeit zu dieser Qualifizierung ergibt sich aus der Aufgabe des BVerfG als oberste Instanz,¹⁴⁶⁾ die Handlungen der drei Teilgewalten auf ihre Vereinbarkeit mit den Inhalten des GG zu überwachen und dadurch die Wahrung der verfassungsrechtlichen Grundordnung zu garantieren.¹⁴⁷⁾ Die Durchführung der damit zusammenhängenden Maßnahmen könnte zwar grundsätzlich auch von einer anderen Einrichtung als einem Gericht (etwa einer zweiten Kammer) wahrgenommen werden,¹⁴⁸⁾ gleichwohl bot sich diese Möglichkeit für die Verfassungsordnung der Bun-

144) Dazu ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 44 I 4 (S. 941 ff); zur grundsätzlichen Anwendung der Art. 92 ff auf das BVerfG Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 92 Rdnr. 12.

145) Vgl. dazu den "Statusstreit": Denkschrift des Bundesverfassungsgerichts, JöR 1957 (Bd. 6), 144 ff, Thoma, Rechtsgutachten betreffend die Stellung des Bundesverfassungsgerichts, JöR 1957 (Bd. 6), 161 ff, Bemerkungen des Bundesverfassungsgerichts zu dem Rechtsgutachten von Professor Richard Thoma, JöR 1957 (Bd. 6), 194 ff; beachte auch Zuck, Die Stellung des Bundesverfassungsgerichts im Verfassungsgefüge, DVBl 1979, 383 (385), der dieser Qualifizierung für die Abgrenzung zur übrigen Gerichtsbarkeit keine Bedeutung zumißt.

146) "Oberster Hüter der Verfassung", so Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 94 Rdnr. 3.

147) Dazu ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 44 II 2 (S. 952 ff), Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 93 Rdnr. 4; zur Bedeutung im Steuerrecht Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 202 ff; wegen der besonderen Aufgabenstellung nennt Leisner, Gewaltenteilung innerhalb der Gewalten, in: Festgabe für Maunz, S. 267 (274 f) die Verfassungsgerichtsbarkeit eine "Judikative sui generis".

148) Umfassend zu den verschiedenen Möglichkeiten Korinek, Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 7 (14 ff), Schlaich, Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, ebenda, 99 (103 f).

desrepublik nicht an. Neben den historischen Erfahrungen¹⁴⁹⁾ ist vor allem die Struktur des GG entscheidend dafür, den "Hüter der Verfassung" als Judikativorgan einzurichten: das GG stellt, trotz seines politischen Charakters als Verfassung, eine umfassende rechtliche Ordnung dar, dessen Beachtung nur mit den Mitteln juristischer Hermeneutik zutreffend gesichert werden kann.¹⁵⁰⁾

Somit mußte das oberste Überwachungsorgan als Gericht ausgestaltet werden, wobei die Vorteile der unabhängigen Stellung als Judikativeinrichtung gegenüber der Legislative nicht unberücksichtigt bleiben dürfen.

bb) Besonderheiten im Verfahrensablauf

In Übereinstimmung mit den allgemeinen verwaltungsgerichtlichen Verfahren bedarf es zur Eröffnung des Verfassungsgerichtsprozesses eines Antrags (§ 23 Abs. 1 S. 1 BVerfGG¹⁵¹⁾); ein Selbstinitiativrecht kommt dem BVerfG nicht zu.¹⁵²⁾ Nach Einleitung des Verfahrens

149) Insbesondere aus der Zeit der Weimarer Republik, vgl. v. Arnim, Staatslehre, S. 377 f.

150) So Bachof, Die richterliche Kontrollfunktion im westdeutschen Verfassungsgefüge, in: Festschrift für Huber, S. 26 (40); dazu auch Schneider, Verfassungsgerichtsbarkeit und Gewaltenteilung, NJW 1980, 2103 (2103 f.).

151) I.d.F. v. 20.3.1979 (BGBl I, 357).

152) § 105 Abs. 2 BVerfGG betrifft nur disziplinarrechtliche Entscheidungen innerhalb des Gerichts und ist daher der autonomen Organisationsstruktur zuzurechnen, dazu Lechner, Bundesverfassungsgerichtsgesetz, vor § 17 Rdnr. B II 1); allerdings darf wegen der Vielzahl der eingelegten Verfassungsbeschwerden nicht übersehen werden, daß das BVerfG faktisch die Möglichkeit hat, nach seiner Wahl zu jeder Rechtsfrage Stellung zu nehmen, so Zuck, Das Bundesverfassungsgericht zwischen Macht und Ohnmacht, MDR 1984, 800 (800).

steht - von einigen Ausnahmen abgesehen¹⁵³⁾ - die Weiterführung nicht mehr zur Disposition des Antragstellers.¹⁵⁴⁾ Dem BVerfG steht außerhalb der gesetzlich normierten Fälle die Verfahrensautonomie zu, so daß es die Ausgestaltung selbst vornehmen kann.¹⁵⁵⁾ Wird demnach dem Beschwerdeführer im Rahmen einer Verfassungsbeschwerde die Möglichkeit zur Rücknahme des Antrags gewährt,¹⁵⁶⁾ so kann hierin keine Verfügungsbezugnis des Antragstellers über das Verfahren gesehen werden, da das BVerfG aus eigenem Entschluß dieses Recht eingeräumt hat und ebenso wieder entziehen konnte.¹⁵⁷⁾

Im Gegensatz zu der weitgehend eingeschränkten Verfahrenshoheit der allgemeinen Verwaltungsgerichte, kommt dem BVerfG eine weitgehende Herrschaft - nur durch einige wenige Normierungen begrenzt - zu.

-
- 153) Die Möglichkeiten zur Zurücknahme der Klage aufgrund der §§ 52, 58 Abs. 1 BVerfGG betreffen nur die Präsidentenanklage nach Art. 61 GG bzw. die Richteranklage nach Art. 98 Abs. 2 und 5 GG.
- 154) Das BVerfG ist "Herrin des Verfahrens", so BVerfGE 13, 54 (94); vgl. auch Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 94 Rdnr. 7.
- 155) Beachte § 17 BVerfGG, der enumerativ die Vorschriften des GVG aufzählt, die neben denen des BVerfGG gelten sollen; ausführlich zu den Einzelheiten Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 31 III (S. 291 f), Lechner, Bundesverfassungsgerichtsgesetz, vor § 17 Rdnr. A, sowie BVerfGE 1, 109 (110 f), BVerfGE 33, 199 (204), BVerfGE 46, 321 (323), BVerfGE 50, 254 (255); kritisch zum ganzen Schlaich, Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 99 (136 ff).
- 156) Dazu, daß die Gewährung der Rücknahmemöglichkeit im Ermessen des Gerichtes steht, BVerfGE 24, 299 (300).
- 157) Zu den Möglichkeiten über den Antrag hinaus zu entscheiden BVerfGE 40, 296 (309 f), sowie Klein, Zur objektiven Funktion der Verfassungsbeschwerde, DöV 1982, 797 (801).

cc) Wirkungskraft der Entscheidungen und
Durchsetzungsbefugnisse

Die Entscheidungen des BVerfG, einschließlich der alimine-Abweisung nach § 24 BVerfGG,¹⁵⁸⁾ binden zwingend alle Gerichte und Verwaltungsbehörden (§ 31 Abs. 1 BVerfGG),¹⁵⁹⁾ wobei es umstritten ist, ob diese Wirkung auch den tragenden Gründen zukommt.¹⁶⁰⁾ In enumerativ aufgeführten Fällen kommt den Urteilen Gesetzeskraft zu (§ 31 Abs. 2 S. 1 BVerfGG).¹⁶¹⁾ Sofern der konkrete Streitgegenstand allgemeine Wirkung entfaltet, können daher sämtliche Exekutivorgane durch die Entscheidungen des BVerfG gebunden werden.¹⁶²⁾

Die Vollstreckung seiner Urteile kann das BVerfG, ebenso wie die Bestimmung der Vollstreckungsorgane (§ 35

158) So Lechner, Bundesverfassungsgerichtsgesetz, § 24 Rdnr. A; die Abweisung gilt für alle Verfahren, vgl. BVerfGE 9, 334 (336), BVerfGE 59, 36 (46).

159) Umfassend Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 94 Rdnr. 25 ff; nicht erfaßt werden Beschlüsse nach § 93 a Abs. 3 BVerfGG, so BVerfGE 23, 191 (207); zu Zweifelsfragen Zimmer, Kompetenz - Funktion - Legitimation, S. 128.

160) Bejahend Lechner, Bundesverfassungsgerichtsgesetz, § 31 Anmerkung, BVerfGE 19, 377 (392), BVerfGE 24, 289 (297), BVerfGE 40, 88 (93 f); nur hinsichtlich des Tenors, BVerfGE, 4, 31 (38 f), BVerfGE 20, 56 (86 f); ablehnend Schlaich, Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 99 (130 ff); kritisch auch Böckstiegel, Neue Aspekte der Gewaltenteilung, NJW 1970, 1712 (1716).

161) Zu den Einzelheiten Seuffert, Über Gesetzgebung, Rechtsprechung und Bindungswirkung, AöR 1979 (Bd. 104), 169 (188 ff); zur Bedeutung Stern, Staatsrecht II, § 44 V 3 (S. 1039 ff).

162) Dies radiziert in der Funktion des Hüters der Verfassung, dazu Stern, Staatsrecht II, § 44 II 2 (S. 952); zu den Auswirkungen Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 94 Rdnr. 26 ff; zu den zu beachtenden Grenzen Schneider, Verfassungsgerichtsbarkeit und Gewaltenteilung, NJW 1980, 2103 (2104, 2110 f).

BVerfGG), nach seinem Ermessen regeln.¹⁶³⁾ Wird der Vollstreckungseinrichtung kein Ausführungsersessen eingeräumt, so wird diese zum Organ des BVerfG.¹⁶⁴⁾ Damit hat das BVerfG die Möglichkeit, seine Urteile selbst zu vollstrecken.

2. Ziele der gerichtlichen Verfahren

a) Rechtsschutzgewährung als Primäraufgabe

aa) Sicherung der Rechte des Einzelnen

Die üblichen Begriffsbestimmungen des Kerns der Staatsfunktion Rechtsprechung dienen dazu, die Position dieser Gewalt im Verfassungsgefüge festzulegen.¹⁶⁵⁾ Die formelle Methode versucht, entsprechende Schlüsse aus der organisatorischen Ausgestaltung einer Einrichtung zu ziehen,¹⁶⁶⁾ während die materiellen Vorgehensweisen eine Zuordnung über die Art und Weise des Entscheidungsprozesses vornehmen.¹⁶⁷⁾ Mittels beider Kriterien soll

163) So BVerfGE 6, 300 (303 ff), Stern, Staatsrecht II, § 44 V 3 (S. 1044); kritisch dazu Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 152; anders Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 567 (S. 215), der gleichwohl keine Möglichkeit zur Vollstreckung für gegeben sieht.

164) So BVerfGE 2, 139 (142), Lechner, Bundesverfassungsgerichtsgesetz, § 35 Rdnr. 4.

165) Dazu Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 488 ff (S. 187), Herzog, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 20 V Rdnr. 39.

166) Vgl. etwa BVerwGE 1, 4 (8 ff), BVerwGE 8, 350 ff; zu den Schwierigkeiten bei Anwendung dieser Methode Möllinger, Gerichtsbarkeit bei Steuerdelikten, AöR 1955/56 (Bd. 80), 276 (277 ff); kritisch dazu Cordier, Inhalt und Tragweite des Begriffs "rechtsprechende Gewalt", NJW 1967, 2141 ff.

167) Siehe Menger/Erichsen, Höchstrichterliche Rechtsprechung zum Verwaltungsrecht, Verw.-Archiv 1968 (Bd. 59), 67 ff; differenzierend Starck, Die Bindung des Richters an Gesetz und Verfassung, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 41 (65 f); ausführlich zum ganzen Problemkreis Stern, Staatsrecht II, § 43 I (S. 892 ff), sowie die Darstellung bei Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 85 ff, 136 ff.

die Funktion "Rechtsprechung" insgesamt, gegenüber den beiden anderen Teilgewalten bestimmt werden. Allerdings läßt sich durch die Anlegung solcher Maßstäbe nicht die Aufgabe der Verwaltungsgerichtsbarkeit als Teilbereich der Funktion Rechtsprechung festlegen. Denn die Verteilung von Aufgaben innerhalb des Organträgers Judikative stellt eine Frage der verbandsmäßigen Zuständigkeit dar,¹⁶⁸⁾ die nicht mehr vom Gewaltenteilungsgrundsatz bedingt wird.¹⁶⁹⁾ Ebenso wie das Tätigkeitsfeld des BRH von der Kontrollnotwendigkeit und den damit verfolgten Zielen¹⁷⁰⁾ bzw. der Aufgabenbereich der Finanzverwaltung gegenüber der allgemeinen Exekutive aus einer Gesamtschau der Gründe für deren Sonderstellung ermittelt werden muß,¹⁷¹⁾ hat die Fixierung des Inhaltes der Verwaltungsrechtsprechung durch eine Betrachtung ihrer Funktion im Rahmen der Ordnung des GG zu erfolgen.

168) Zur Bedeutung Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 43.

169) Das GG differenziert nicht zwischen den verschiedenen Gerichtszweigen (so BVerfGE 4, 331 (344)), so daß die spezielle Ausgestaltung der Rechtsprechung nur interne Bedeutung erlangt; vgl. auch Art. 19 Abs. 4 S. 2 GG, der eine subsidiäre Zuständigkeit der ordentlichen Gerichte fixiert, es also offen läßt, ob eine andere begründet wird; zu den dabei zu beachtenden Effizienzgesichtspunkten, vgl. BVerfGE 40, 272 (274 f), BVerfGE 60, 253 (268 f), Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 54 f; undeutlich Scholz, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 145 (160), der die Einrichtung des Verwaltungsschutzes erst durch ein Zusammenwirken des Gewaltenteilungsgrundsatzes mit Art. 19 Abs. 4 GG für gewährleistet hält.

170) Vgl. S. 113 ff, 136 ff.

171) Vgl. S. 103 ff, 162 ff.

Ein zutreffendes Ergebnis läßt sich nur aus einer Betrachtung der Zielsetzung des Art. 19 Abs. 4 S. 1 GG gewinnen.

Neben den Strukturprinzipien der Demokratie und des Rechtsstaates dient die Aufstellung eines Grundrechtskataloges gleichrangig dazu,¹⁷²⁾ die oberste Zielsetzung der Verfassung auszudrücken. Zugleich aber wurzelt der mit der Gewährung von Grundrechtspositionen verfolgte Zweck der Freiheitssicherung¹⁷³⁾ auch im Demokratie- und Rechtsstaatsprinzip. Dem Charakter des GG als normativer Ordnung kann nur entsprochen werden, wenn auch diesen Strukturprinzipien materiale Komponenten zukommen.¹⁷⁴⁾ Demgemäß beinhaltet das Rechtsstaatsprinzip die Forderung nach einer Effektuierung der Grundrechte durch Rechtsschutz.¹⁷⁵⁾ Die Realisierung dieses Postulats wird durch die Einrichtung eines Systems von Rechtsschutzmöglichkeiten erreicht. Nach der hier verwendeten Terminologie läßt sich die Rechtsschutzgewährung

172) Zur Bedeutung als Strukturprinzip vgl. S. 9.

173) Dazu Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 279 ff (S. 112 ff), der besonders den Doppelcharakter als Element subjektiver und objektiver Ordnung herausstellt; dazu auch Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 363 ff, Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 23 II (S. 185 f).

174) Vgl. S. 14; das Ergebnis läßt sich auch durch Auslegung des Art. 79 Abs. 3 GG erreichen: die Vorschrift macht nicht die einzelnen Grundrechte änderungsfest, sondern gebietet über Art. 1 Abs. 3 GG nur das Vorhandensein überhaupt (vgl. Bryde, in: v. Münch, GG, Art. 79 Rdnr. 33 ff); damit können bestimmte Ausformungen, die nicht direkt Art. 1 Abs. 1 GG konkretisieren, nur über den - ebenfalls änderungsfesten - Art. 20 GG geschützt werden, zu Einzelheiten Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 79 Rdnr. 44 ff.

175) Vgl. S. 13.

selbst als Durchsetzungsmechanismus des Rechtsstaatsprinzips bezeichnen.¹⁷⁶⁾ Damit kann Art. 19 Abs. 4 S. 1 GG als Ausdrucksform dieses Durchsetzungsmechanismus gewertet werden.¹⁷⁷⁾ Denn diese Norm verlangt, daß der Einzelne bei Verstößen der Exekutive gegen Grundrechte konkretisierende Gesetze, eine Möglichkeit erhält, hiergegen Rechtsschutz zu erlangen.¹⁷⁸⁾ Der Durchsetzungsmechanismus der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung steht selbständig neben dem der Rechtsschutzgewährung.¹⁷⁹⁾ Daher kann Art. 19 Abs. 4 S. 1 GG kein Gebot entnommen werden, neben subjektivem Rechtsschutz auch objektive Kontrollmöglichkeiten zu statuieren.¹⁸⁰⁾

Der Gesetzgeber hat den Erfordernissen des Art. 19 Abs. 4 S. 1 GG durch die Installierung einer allgemeinen sowie verschiedener besonderer Verwaltungsgerichtsbarkeiten, Folge geleistet.¹⁸¹⁾ Da er jedoch in den jeweiligen Prozeß-

176) Vgl. S. 28.

177) Zur grundsätzlichen Bedeutung der Vorschrift Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 19 IV Rdnr. 1 ff.

178) So auch Stern, Staatsrecht I, § 6 II 11 (S. 192), Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 17 III (S. 152 ff), BVerfGE 8, 274 (326), BVerfGE 25, 352 (365), BVerfGE 51, 176 (185), BVerfGE 54, 39 (40 f); erst diese Betrachtung erschließt die Bedeutung des Begriffs vom "formellen Hauptgrundrecht", dazu Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 359 (S. 143).

179) Dazu S. 145 ff.

180) Ebenso Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 153, Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 66, Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 60; ähnlich Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 40 sowie Dürig, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 19 IV Rdnr. 9, die nur mittelbare Schutzwirkungen im Hinblick auf die Gesamtrechtsordnung für gegeben halten.

181) § 40 Abs. 1 VwGO weist die Durchführung den allgemeinen Verwaltungsgerichten zu, soweit keine besonderen Zuständigkeiten - wie z.B. durch die enumerative Norm des § 33 Abs. 1 FGO - begründet sind, dazu ausführlich Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 213 ff.

ordnungen keine weitere Zweckbestimmung vorgenommen hat, kann die Zielsetzung dieser Einrichtungen nur der Verfassungsvorschrift entnommen werden.¹⁸²⁾ Sämtliche Verwaltungsgerichte haben daher nur die Verwirklichung des Individualrechtsschutzes zur Aufgabe.

Damit wird deren Funktion mittelbar durch die Norm des Art. 19 Abs. 4 S. 1 GG festgelegt: Die Verwaltungsgerichte dienen nur dazu, den Rechtsschutz des Einzelnen zu verwirklichen.¹⁸³⁾ Zugleich wird durch diese Aufga-

182) So auch Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 211 ff, Schmidt-Abmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (234 ff), v. Arnim, Staatslehre, S. 62; a.M. Kissel, Grenzen der rechtsprechenden Gewalt, NJW 1982, 1777 (1778), der keine Aufgabenbestimmung durch das GG für gegeben hält.

183) Ebenso Kisker, Insichprozeß und Einheit der Verwaltung, S. 42, Löwer, Der Insichprozeß in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 327 (338 f), Czermak, Behördliche Planungen und anderes Verwaltungshandeln unter gerichtlicher "Kontrolle"?, DöV 1978, 320 (321), ders., Grenzen der Rechtsprechung im Verwaltungsrecht, BayVBl 1984, 233 f;
auch die Gewährleistung einer Verwaltungskontrolle durch das verwaltungsgerichtliche Verfahren sehen begründet, Kopp, Individualrechtsschutz und öffentliches Interesse, BayVBl 1980, 263 (264), Weber-Fas, Finanzgerichtsbarkeit im freiheitlichen Rechtsstaat, NJW 1975, 1945 (1947), Schmitt-Glaeser, Partizipation an Verwaltungsentscheidungen, VVDStRL 1973 (Bd. 31), 179 (245), der sogar eine völlige Loslösung vom Individualrechtsschutz zugunsten einer reinen Verwaltungskontrolle fordert;
zu den historisch unterschiedlichen Zielsetzungen in Süd- bzw. Norddeutschland Kopp, Entwicklungstendenzen in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, BayVBl 1977, 513 (514 f);
beachte auch die Warnung von Scholz, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 145 (198 ff) vor einem Abrücken von der individualrechtlichen Zielrichtung; denn die Zweckbestimmung "Verwaltungskontrolle" müßte umfangreiche Popularklagemöglichkeiten eröffnen.

benübertragung ein Teilbereich der materiellen Gesamtfunktion Rechtsprechung definiert, da die Durchführung des Individualrechtsschutzes nur durch die dritte Gewalt erfolgen soll.¹⁸⁴⁾ Demgemäß ist die Tätigkeit der Verwaltungsgerichte als Wahrnehmung einer Primäraufgabe zu klassifizieren und kann daher keine zielorientierte Kontrolle bedeuten.

Der Orientierung auf den Individualrechtsschutz entspricht auch die Ausgestaltung der Prozeßordnungen. Den Verwaltungsgerichten kommt kein Selbstinitiativrecht zu, die Parteien besitzen weitgehende Dispositionsbefugnisse über den Streitgegenstand, während der im Prozeß geltende Amtsermittlungsgrundsatz mit einer Fürsorgepflicht der Gerichte gegenüber dem Rechtssuchenden erklärbar ist. Die grundsätzliche "Waffenungleichheit" zwischen dem Einzelnen und dem Staat kann nur dadurch ausgeglichen werden, wenn das Gericht die Sachverhaltsermittlung selbständig betreiben kann.¹⁸⁵⁾

bb) Die Problematik von Prozessen zwischen Trägern staatlicher Gewalt

Soweit sich Grundrechte auf Träger öffentlicher Gewalt beziehen (wie z.B. Art. 5 Abs. 1 S. 2 GG auf die Rundfunkanstalten, Art. 5 Abs. 3 GG auf die Universitäten bzw. Art. 28 Abs. 2 GG auf die Gemeinden, sofern der Vorschrift Grundrechtscharakter zugesprochen wird¹⁸⁶⁾) und

184) Z.B. Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 51 m.w.N..

185) So Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 314 f; ähnlich Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 86 Rdnr. 1, Tipke/Kruse, AO, § 76 FGO Rdnr. 2, Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 76 FGO Rdnr. 1.

186) Zum Problemkreis Stern, Staatsrecht I, § 12 II 4 (S. 409 ff).

über Art. 19 Abs. 3 GG Geltung für diese Einrichtungen erlangen,¹⁸⁷⁾ ergibt sich die Notwendigkeit zu einer Rechtsschutzgewährung gemäß Art. 19 Abs. 4 GG daraus, daß die grundrechtsfähigen Institutionen insoweit dem Staat wie ein außenstehenden Dritter gegenüberzutreten. Im Bereich der Grundrechtsgewährung sind sie dem Staat gegenüber als unabhängig einzustufen.¹⁸⁸⁾ Im Prozeß stehen sie, einem normalen Bürger entsprechend,¹⁸⁹⁾ einer staatlichen Einrichtung als Klagegegner gegenüber, so daß hieraus keine Unterschiede zum normalen Gerichtsverfahren herleitbar sind.¹⁹⁰⁾

Ebenso verhält es sich in den Fällen, in denen § 40 Abs. 3 FGO bestimmten Abgabeberechtigten ein Klagerecht gegen den Verwaltungsträger einräumt. Grundsätzlich eröffnet diese Vorschrift der abgabeberechtigten Körperschaft keine Klagebefugnis, solange ein Organ eines anderen Trägers (des Bundes oder des Landes) die Abgabe lediglich verwaltet.¹⁹¹⁾ Dies gilt insbesondere für

187) Zu den damit zusammenhängenden Streitfragen Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 38, BVerfGE 21, 362 (373 f), BVerfGE 53, 366 (386 ff); zur prinzipiellen Geltung des Art. 101 Abs. 1 GG, vgl. BVerfGE 6, 45 (49 f).

188) Vgl. hinsichtlich der Rundfunkanstalten BVerfGE 31, 314 (322), BVerfGE 59, 231 (255); bezüglich der Universitäten BVerfGE 15, 256 (262), BVerfGE 39, 302 (314); zum ganzen Problembereich v. Mutius, in: Bonner Kommentar, Art. 19 III Rdnr. 78 ff.

189) "Nahegerückt", so BVerfGE 51, 77 (87 m.w.N.).

190) Anders Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 63, der auch in diesen Fällen ein objektives Verfahren annimmt.

191) So v. Wallis, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 40 FGO Rdnr. 123 f mit umfangreichen Nachweisen; diese Einschränkung bedeutet weder einen Verstoß gegen Art. 19 Abs. 4 GG noch gegen Art. 28 Abs. 2 GG, so BFHE 100, 295 (297 ff).

die Festsetzung der Grundsteuer- und Gewerbesteuer-
 meßbeträge¹⁹²⁾ bzw. der Kirchensteuer¹⁹³⁾ durch die
 landeszugehörigen Finanzämter. Nur dann, wenn der Trä-
 ger der verwaltenden Finanzbehörde die zu erhebende
 Abgabe wie ein außenstehender Dritter schuldet, be-
 steht eine Klagemöglichkeit gegen ihn.¹⁹⁴⁾ Der Abgabe-
 berechtigte macht damit im Prozeß selbständige Rechte
 gegenüber dem Schuldner geltend, so daß die Situation
 mit der der Durchsetzung von Grundrechten durch eine öf-
 fentliche Einrichtung vergleichbar ist. Damit liegt
 kein "Insichprozeß" vor, sondern das Prozeßverhältnis
 stellt sich wie das normale Verfahren eines Bürgers ge-
 gen den Staat dar. Das Gleiche gilt hinsichtlich der
 Klagebefugnis, die den Gemeinden im Zerlegungs- (§§ 186
 ff AO) bzw. Zuteilungsverfahren (§ 190 AO) entsprechend
 § 40 Abs. 2 FGO eingeräumt wird. Anders als hinsichtlich
 der Festsetzung der Meßbeträge, wofür gemäß Art. 108 Abs.
 4 S. 2 GG eine Verwaltungskompetenz der Länder besteht,
 ohne daß den Gemeinden eine Klagemöglichkeit dagegen
 übertragen wurde,¹⁹⁵⁾ ist in § 186 AO die Gewährung eines
 justitiablen Beteiligungsrechtes zu sehen.¹⁹⁶⁾ Somit tritt
 auch hier die Gemeinde dem Land mit eigenen Rechten aus-
 gestattet gegenüber.

192) Zum Ganzen Tipke/Kruse, AO, § 40 FGO Rdnr. 22; zur Zu-
 lässigkeit dieser "Mischverwaltung" Maunz, in: Maunz/
 Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 52 ff.

193) Für Bayern gilt dies wegen Art. 17 Kirchensteuerge-
 setz i.d.F. v. 4.5.1982 (GVBl 234) allerdings nicht;
 zur Kirchensteuer Hemmrich, in: v. Münch, GG, Art.
 140 Rdnr. 126 ff.

194) Zu diesen Konstellationen v. Wallis, in: Hübschmann/
 Hepp/Spitaler, AO, § 40 FGO Rdnr. 125; der Regie-
 rungsentwurf zur FGO, BT-Drucks. IV/1446, S. 47,
 nahm dann eine Interessenkollision an, die eine Kla-
 gemöglichkeit eröffnen muß.

195) Ausdrücklich BFHE 118, 285 (287).

196) So Offerhaus, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 188
 Rdnr. 5 f, Tipke/Kruse, AO, § 184 Rdnr. 11.

Ebenfalls unproblematisch in bezug auf das hier zu erörternde Problem, ob die Verwaltungskontrolle zum Aufgabenkreis der Verwaltungsgerichte gehören kann, sind die sogenannten "Kommunalverfassungsstreitigkeiten".¹⁹⁷⁾ Im Rahmen dieser Verfahren wird die Verletzung eigenständiger Rechte des Beschlußorgans Gemeinderat bzw. eines Teils davon, während der Erfüllung der zugewiesenen Tätigkeiten, geltend gemacht.¹⁹⁸⁾ Damit haben diese Prozesse die Nachprüfung der Ordnungsmäßigkeit der politischen Willensbildung zum Inhalt und sind mit den Organstreitverfahren der Art. 93 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 GG vergleichbar.¹⁹⁹⁾ Verwaltungskontrolle können sie daher nicht bedeuten.

Einer anderen Beurteilung bedürfen die eigentlichen Insichprozesse, bei denen sich verschiedene Behörden eines Verwaltungsträgers gegenüberstehen,²⁰⁰⁾ sei es zur Geltendmachung von Rechten gegenüber einem weisungsfreien Ausschuß²⁰¹⁾ (z.B. nach § 35 Abs. 2 WPG²⁰²⁾), sei es, daß die Einrichtungen als Vertreter des Staates in der Rolle des Fiskus gegenüber dem Staat als Hoheitsträger auftreten.²⁰³⁾ Der zuletzt aufgezeigte Sachverhalt

197) Zum Begriff und der Bedeutung Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 241.

198) Zu den Einzelheiten Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 42 Anhang Rdnr. 56, Obermayer, Verwaltungsrecht, S. 236 f.

199) Ebenso Kisker, Insichprozeß und Einheit der Verwaltung, S. 38 ff, Löwer, Der Insichprozeß in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 327 (334).

200) Vgl. die entsprechende Fallgruppeneinteilung bei Löwer, Der Insichprozeß in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 327 (330 ff).

201) Zur Behördeneigenschaft Rasch, Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 (14 f).

202) I.d.F. v. 6.5.1983 (BGBl I, 529).

203) Dazu Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 63 Rdnr. 14 ff.

lag auch dem Regierungsentwurf zu § 63 FGO mitzugrunde,²⁰⁴⁾ so daß diese Vorschrift die Finanzbehörde und nicht ihren Träger - wie § 78 Abs. 1 S. 1 VwGO²⁰⁵⁾ - im Prozeß passivlegitimiert.²⁰⁶⁾

Da Art. 19 Abs. 4 GG grundsätzlich keine Rechtsschutzmöglichkeiten des Staates gegen sich selbst verlangt,²⁰⁷⁾ ist die Frage der Zulässigkeit eines Insichprozesses darauf zu richten, ob es dem Staat erlaubt sein kann, durch Festlegung entsprechender Weisungsstrukturen weisungsfreie Räume zu schaffen und damit erst das Bedürfnis zur Klärung etwaiger Streitfragen durch die Gerichte hervorzurufen.²⁰⁸⁾ Wie das Problem prozessual zu bewältigen ist (entweder über § 42 Abs. 2 VwGO oder über die Beteiligtenfähigkeit nach § 61 Nr. 3 VwGO),²⁰⁹⁾ stellt nur eine Folge dieses Sachverhalts dar. Ohne eine Lösung anbieten zu müssen,²¹⁰⁾ wird bereits an der Problemstellung selbst deutlich, daß Insichprozesse nicht zum eigentlichen Aufgabenbereich der Verwaltungsgerichtsbarkeit gehören. Denn hierbei geht es

204) BT-Drucks. IV/1446, S. 49.

205) Zu den Ausnahmen des § 78 Abs. 1 S. 2 VwGO Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 78 Rdnr. 12 ff.

206) Dazu List, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 63 FGO Rdnr. 2 ff.

207) Vgl. Hendrichs, in: v. Münch, GG, Art. 19 Rdnr. 38 m.w.N..

208) So auch Löwer, Der Insichprozeß in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 327 (335); ähnlich Kisker, Insichprozeß und Einheit der Verwaltung, S. 42 ff.

209) Ausführlich Tschira/Schmitt-Glaeser, Verwaltungsprozeßrecht, S. 102 f, Kopp, Verwaltungsgerichtsordnung, § 63 Rdnr. 7.

210) Vgl. dazu ablehnend Löwer, Der Insichprozeß in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 327 (335 ff); bejahend Kisker, Insichprozeß und Einheit der Verwaltung, S. 57, ebenso BVerfGE 22, 106 (110) im Hinblick auf § 263 Abs. 2 RAO i.d.F. v. 6.9.1950 (BGBl I, 448).

nur darum, ob neben der Aufgabe Rechtsschutzgewährung zusätzliche Verwaltungsüberwachungsaufgaben - in Ermangelung interner Verfahren - auf die Gerichte übertragen werden dürfen.²¹¹⁾ An deren Aufgabenstellung selbst ändert sich dadurch nichts.

Somit läßt sich aus der partiellen Möglichkeit von Prozessen zwischen Trägern staatlicher Gewalt keine Aussage dafür gewinnen, daß die Verwaltungskontrolle zum direkten Aufgabenbereich der Verwaltungsgerichte gehören würde.

b) Überwachung der Verwaltung als annexe Kontrolle

aa) Die Erfüllung der Bedingungen einer zielorientierten Kontrolle²¹²⁾

Die Verwaltungsgerichte sind organisatorisch und sachlich von der Verwaltung unabhängig. Das konkrete Kontrollziel, die Rechtmäßigkeit des exekutivischen Handelns, wird aus der durch die Rechtsordnung determinierten Aufgabe der Verwaltung definiert und bedingt den Kontrollmaßstab, das Gesetz. Das übergeordnete Kontrollziel der Realisierung des Demokratieprinzips wird durch Herstellung der Legitimität der Machtausübung erreicht, während das Rechtsstaatsprinzip auch durch die Aufdeckung des Machtausübungsprozesses gesichert wird. Durch das abstrakte Kontrollziel wird ebenfalls das Gesetz als Maßstab gefordert. Die Eingriffs- und Durchsetzungsbefugnisse, die der Verwaltungsjudikative gegenüber der Exekutive zustehen, bedeuten keine Übernahme von Verwaltungsaufgaben, sondern dienen nur dazu, die Rechtsschutzaufgabe - Wahrung der rechtlichen Be-

211) Im Ergebnis auch Schmidt-ABmann, *Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit*, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 221 (236).

212) Dazu grundsätzlich S. 31 ff.

lange des Bürgers - zu verwirklichen.²¹³⁾ Daher bleibt auch eine doppelte Verantwortlichkeit hinsichtlich der entsprechenden Maßnahmen bestehen.²¹⁴⁾ Allerdings liegt wegen der Durchsetzungskraft der gerichtlichen Entscheidungen ein Unterschied zur zielorientierten Kontrolle vor, da Abschlußverfügungen eines Kontrollverfahrens nur Feststellungswirkung haben können.²¹⁵⁾ Daraus folgt auch, daß im gerichtlichen Prozeß - im Gegensatz zur grundsätzlich umfassenden zielorientierten Kontrolle - trotz der sonstigen Ausgestaltung als Kontrollverfahren, der eigenständige Verantwortungsbereich der Exekutive zu respektieren ist. Selbst wenn das gerichtliche Verfahren zu Kontrollzwecken durchgeführt würde, müßten die aus der Eigenschaft der Judikative als Primäraufgabenträger erwachsenden Kompetenzen die damit zusammenhängenden Bedingungen der Zuweisung durch den Gewaltenteilungsgrundsatz beachten.

Trotz der weitgehenden Übereinstimmung der Modalitäten des gerichtlichen Verfahrens mit denen eines reinen Kontrollverfahrens, dienen die Verwaltungsrechtsprechungsinstitutionen nicht zur Wahrnehmung der Sekundäraufgabe Kontrolle.²¹⁶⁾ Ihre Einrichtung wird von Art. 19 Abs. 4 GG gefordert, und nicht durch die Notwendigkeiten einer zielorientierten Kontrolle bedingt. Ihnen wurde dadurch grundsätzlich eine Primäraufgabe - Rechtsprechung - übertragen. Das gerichtliche Verfahren ist nur deshalb einem

213) Ähnlich Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 56, 81 f.

214) Zur inhaltlich verschiedenen "Doppelverantwortung", auch Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 108 f.

215) Vgl. S. 39 f; Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 156 ff, spricht daher, wegen der Eingriffsbefugnisse der Gerichte, von einer "unechten Kontrolle".

216) Zum gleichen Ergebnis kommt Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 66.

reinen Kontrollverfahren angenähert, weil durch diese Ausgestaltung die Zwecke des Rechtsschutzauftrages am effizientesten garantiert werden können.

bb) Zulässigkeit einer Verwaltungskontrolle

Die Gewährung von Rechtsschutz im Einzelfall hat gegenüber der durch den Prozeß betroffenen Verwaltungseinrichtung die Wirkung eines Überwachungs- oder Kontrollreflexes, auch wenn das Verfahren nicht zu diesem Zweck durchgeführt wird.²¹⁷⁾ Soweit der Gerichtsprozeß zur Durchführung einer Verwaltungsüberwachung oder -kontrolle herangezogen wird (z.B. durch Bestimmung des Gesetzgebers, wie es in den §§ 35 Abs. 2 WPflG oder §§ 8 Abs. 4, 12 HO²¹⁸⁾ geschehen ist),²¹⁹⁾ wird dadurch die grundsätzliche Zielrichtung des Verfahrens nicht geändert, sondern der Verwaltungsrechtsprechung wird nur eine zusätzlich zu erfüllende Aufgabe übertragen. Eine solche Zuweisung kann jedoch nur dann zulässig sein, wenn dadurch keine Gefährdung des Rechtsschutzauftrags - insbesondere wegen Kapazitätsauslastung²²⁰⁾ - eintreten kann.²²¹⁾

217) Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 153 bezeichnet diese Wirkung als "Sekundärerscheinung", die mit der Verwirklichung des Individualrechtsschutzes eintritt; ähnlich Schmidt-Abmann, Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 216 (235), der von einem inzidenten Schutz des objektiven Rechts durch die subjektive Rechtsverfolgung spricht; zu den tatsächlichen Folgen dieser Wirkung Thiene, Binnen- und Außenkontrolle der Verwaltung und ihre gegenseitigen Beziehungen, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 (308 ff).

218) I.d.F. v. 25.6.1981 (BGBl I, 572).

219) Zur Problematik, S. 220 f.

220) Vgl. Meßmer, "Steuergerechtigkeit" durch Normenflut, offene und verdeckte Subventionen und Entlastung der Finanzgerichtsbarkeit, Beilage 1 zu BB 1981, S. 16 ff, zur bestehenden Überbelastung der Finanzgerichte.

221) Ähnlich Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 111, 118; vgl. auch die gleiche Problematik bei der Übertragung von Zusatzaufgaben an den BRH, dazu S. 138 f.

Somit bewirkt die Rechtsschutzfunktion der Verwaltungsgerichte mindestens einen Vorbehalt gegenüber einer institutionellen Verwaltungsüberwachung bzw. -kontrolle.

- c) Die andere Zielrichtung des verfassungsgerichtlichen Verfahrens und dessen Ausgestaltung als reine Kontrolle

Die Aufgabe des BVerfG besteht darin, die Integrität der Verfassungsordnung zu sichern.²²²⁾ Soweit es Handlungen der Exekutive nachprüft - vor allem im Rahmen der Verfassungsbeschwerde des Art. 93 Abs. 4 Nr. 4 a GG -, wird es nicht mit dem Ziel einer Rechtsschutzgewährung zugunsten des Einzelnen tätig,²²³⁾ sondern das Verfahren ist primär darauf gerichtet, die Einhaltung der verfassungsrechtlichen Grundsätze durch die Machttträger zu wahren.²²⁴⁾ Anhand des einzelnen Falles

-
- 222) Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 107 f "Legitimierung der Verfassung durch das BVerfG", umfassend dazu Stern, Staatsrecht II, § 44 II (S. 951 ff); kritisch zur Systematisierung Sterns, Korinek, Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktion, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 1 (17 ff).
- 223) "Kein zusätzlicher Rechtsbehelf", so BVerfGE 1, 4 (5).
- 224) Zur objektiven Funktion der Verfassungsbeschwerde BVerfGE 2, 79 (86), BVerfGE 45, 63 (75); in BVerfGE 33, 247 (258 f) nimmt das Gericht allerdings eine, auch subjektive Bedeutung an; zur Übereinstimmung der Ziele der Verfassungsbeschwerde mit denen des objektiven Verfahrens nach Art. 100 Abs. 1 GG BVerfGE 42, 42 (49 f), BVerfGE 45, 63 (74); ähnlich wie hier Starck, Die Bindung des Richters an Gesetz und Verfassung, VVDStRL 1976 (Bd. 34), 43 (66, 77 ff); ausdrücklich Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 68, Zuck, Die Stellung des Bundesverfassungsgerichts im Verfassungsgefüge, DVBl 1979, 383 (386); kritisch zu dieser Aussage Klein, Zur objektiven Funktion der Verfassungsbeschwerde, DöV 1982, 797 (803 ff).

klärt das Verfassungsgericht - exemplarisch - Fragen allgemeiner verfassungsrechtlicher Bedeutung, so daß durch die vornehmlich objektive Prüfung auch subjektive Rechtsschutzinteressen gewahrt werden können.²²⁵⁾

Die Zielsetzung des Verfassungsprozesses verhält sich daher gerade umgekehrt zu der des instantiellen Verwaltungsprozesses: Während im verfassungsgerichtlichen Verfahren aus dessen objektiver Ausrichtung auch subjektiver Rechtsschutz erwächst, kann sich im verwaltungsgerichtlichen Verfahren aus dem Individualbezug eine Überwachungs- bzw. Kontrollwirkung ergeben.

Dementsprechend kommt dem BVerfG im Prozeß eine weitgehende Verfahrensherrschaft zu.²²⁶⁾ Selbst die Durchführung einer einstweiligen Anordnung gemäß § 32 BVerfGG steht in seinem Ermessen und kann bereits vor Anhängigkeit eines Verfahrens erfolgen.²²⁷⁾ Die a-limine-Abweisung (§ 24 BVerfGG)²²⁸⁾ bzw. die Einräumung der Verwerfungskompetenz im Rahmen des § 93 a Abs. 3 BVerfGG,²²⁹⁾

225) Beachte Stern, Staatsrecht II, § 44 IV 9 (S. 1016), der darauf hinweist, daß das Instrument der Verfassungsbeschwerde auch dazu dient, anderen als Trägern öffentlicher Gewalt, eine objektive Prüfungsmöglichkeit zu geben; anders Schlaich, Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 99 (121), der von einer Aufgabenidentität zwischen Fach- und Verfassungsgerichtsbarkeit ausgeht; gegen eine solche Identität, BVerfGE 21, 209 (216), BVerfGE 42, 143 (148).

226) Dazu auch BVerfGE 33, 247 (259).

227) Vgl. Lechner, Bundesverfassungsgerichtsgesetz, § 32 Rdnr. 3 b) m.w.N..

228) Zum Anwendungsbereich BVerfGE 9, 334 (336), BVerfGE 59, 36 (46).

229) Zum Entlastungszweck, BVerfGE 18, 440 (440 f); zur Ablehnung begründeter Verfassungsbeschwerden BVerfGE 46, 313 (314); zum Begriff des schwerwiegenden Nachteils BVerfGE 47, 102 (104); zum Ganzen vgl. Stern, Staatsrecht II, § 32 III 2 (S. 353 ff), § 44 IV 9 (S. 1021).

können nur wegen der objektiven Ausrichtung des Verfahrens zulässig sein. Aus dem gleichen Grund kann Art. 93 Abs. 1 Nr. 4 a GG durch Verfassungsänderung abgeschafft werden,²³⁰⁾ während es hinsichtlich Art. 19 Abs. 4 GG zumindest fraglich ist, ob er nicht von der "Ewigkeitsgarantie" des Art. 79 Abs. 3 erfaßt wird.²³¹⁾

Obwohl das BVerfG dem Primäraufgabenträger Rechtsprechung zugeordnet ist, muß seine Tätigkeit - wegen der objektiven Zielrichtung - als reine Kontrolle aufgefaßt werden.²³²⁾ Die Unabhängigkeit ist gewahrt. Konkretes und abstraktes Kontrollziel stimmen überein, da der den Kontrollmaßstab bedingende Kontrollgegenstand in der Einhaltung der verfassungsrechtlichen Ordnung durch die Machthaber zu finden ist,²³³⁾ und damit die Verfassung selbst Maßstab ist. Durch das Verfahren werden die Prinzipien der Demokratie und des Rechtsstaats realisiert. Jedoch endet das verfassungsgerichtliche Verfahren nicht mit einer Kontrollfeststellung, sondern den Entscheidungen des BVerfG kommt - gegenüber denen der allgemeinen Gerichtsbarkeit - sogar erhöhte Wirkungskraft zu. Über die Durchsetzungswirkung

230) Dazu Zuck, Das Bundesverfassungsgericht zwischen Macht und Ohnmacht, MDR 1984, 800 (801).

231) Zum Problem vgl. S. 213, Fußnote 174 und die dortigen Nachweise.

232) So Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 129 ff; ähnlich Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 102 f.

233) Daraus folgert Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Müller, S. 379 (396), daß keine politische Kontrolle gegeben sein kann.

der Urteile hinaus, übernimmt das BVerfG sogar Verantwortung für die darauf folgenden Maßnahmen. Denn die Bindungswirkung gemäß § 31 Abs. 1 BVerfGG bzw. die aus der Gesetzeskraft gemäß § 31 Abs. 2 S. 1 BVerfGG resultierende Verpflichtung, der Entscheidung Folge zu leisten, hat zu bedeuten, daß - im Gegensatz zum Einzelfallurteil der Verwaltungsgerichte²³⁴⁾ - Verantwortung übernommen wird. Obwohl selbst im Falle des § 32 Abs. 2 S. 1 BVerfGG keine Übernahme von Aufgaben anderer Gewalten vorliegt,²³⁵⁾ müssen wegen der umfassenderen gestaltenden Wirkung²³⁶⁾ - einer verwaltungsinternen Weisung vergleichbar²³⁷⁾ -, die ausführenden Organe von der sachlichen Verantwortung für den Vollzug befreit sein.²³⁸⁾

Sowohl die auf die Zukunft beschränkte Verantwortungsübernahme durch das BVerfG als auch die selbständige Durchsetzung der Kontrollfeststellungen, sind wegen der besonderen Aufgabe und der exponierten Stellung des Gerichts im Verfassungsgefüge notwendig. Die Befolgung

234) Dazu S. 196.

235) Der Zweck des § 31 Abs. 2 S. 1 BVerfGG ist darin zu sehen, daß im Interesse der Rechtssicherheit bis zu einer legislativen Entscheidung ein "Schwebezustand" verhindert werden soll, so Stern, Staatsrecht II, § 44 V 3 (S. 1041 f), Schlaich, Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 99 (133 f).

236) Zur damit zusammenhängenden Staatsleitungsfunktion Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 669 (S. 248).

237) Zu den diesbezüglichen Wirkungen siehe S. 183 f.

238) Da jedoch die Eingriffsbefugnisse des BVerfG durch den Gewaltenteilungsgrundsatz bedingt werden, muß dessen Intentionen Rechnung getragen werden; zur daraus resultierenden Problematik des "judicial self restraint" Meyer, in: v. Münch, GG, Art. 93 Rdnr. 6 ff m.w.N., Lichtenberger, Probleme und Möglichkeiten einer Entlastung des Bundesverfassungsgerichts, BayVB1 1984, 481 (485).

der verfassungsrechtlichen Grundsätze durch die Organe der Staatsgewalt kann nur sichergestellt werden, wenn die darüber befindende Instanz Durchsetzungsmittel zur Verfügung hat. Anders als hinsichtlich des BRH kann es keine dem BVerfG gleichwertige Institution geben, die dessen Feststellungen umsetzen könnte und damit die Konsequenzen daraus zieht. Zugleich muß dann das BVerfG die volle Verantwortung für seine Entscheidungen übernehmen, da nur dadurch eine Rechtfertigung vor dem Souverän erfolgen kann.

Somit erlauben die besonderen Bedürfnisse, die aus der Gewährleistungsfunktion des BVerfG für die Verfassungsrechtsordnung resultieren, eine Durchbrechung der allgemeinen Kontrollgrundsätze.²³⁹⁾

III. Die parlamentarischen Verfahren

1. Bedeutung der Strukturänderungen der verfassungsrechtlichen Grundlagen für das Gebiet der Haushaltsgesetzgebung

Bis zum Ende des 1. Weltkrieges stand die Regierungsgewalt im Deutschen Reich bzw. den Einzelstaaten den jeweiligen Regenten zu, während den Volksvertretungen nur eine mehr oder weniger schwach ausgeprägte Abwehrfunktion zukam.²⁴⁰⁾ Eines der wichtigsten Rechte dabei stellte das parlamentarische Budgetrecht dar. Ausgehend vom Steuerbewilligungsrecht der spätmittelalterlichen

239) Daher ist Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 152 nicht zu folgen, der auch hinsichtlich des BVerfG von "unechter Kontrolle" spricht; für reine Kontrolle auch v. Arnim, Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 (923).

240) Zu den vorkonstitutionellen Systemen, vgl. Zippelius, Allgemeine Staatslehre, §§ 13 ff (S. 75 ff); zum Konstitutionalismus siehe Schneider, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 1375 ff, Kloepfer, Der Vorbehalt des Gesetzes im Wandel, JZ 1984, 685 (686).

landständischen Verfassungen,²⁴¹⁾ fand dieses Eingang in die Konstitutionen des absolutistischen Zeitalters.²⁴²⁾ Erst in der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts wurde das bis dahin umkämpfte²⁴³⁾ Ausgabenbewilligungsrecht der Parlamente anerkannt.²⁴⁴⁾ Mit der Bestimmung der preußischen Verfassung von 1848, daß der Etat durch Gesetz festzustellen sei, entstand das legislative Haushaltsrecht moderner Prägung.²⁴⁵⁾

Trotz des letztlich beschränkten Einflusses,²⁴⁶⁾ den die Volksvertretungen durch das - später an Bedeutung verlierende - Recht der Steuerbewilligung²⁴⁷⁾ sowie im Rahmen der Budgetfeststellung ausüben konnten, handelte es sich um eine Form der Mitgestaltung der Machtausübung.²⁴⁸⁾ Wegen der nur hemmenden Wirkung einer etwaigen Verweigerung der Zustimmung zur Steuererhebung bzw. Verausgabung,²⁴⁹⁾ lag zwar keine aktive Teilnahme am Machtausübungs-

241) Umfassend dazu Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 40 ff.

242) Ausführlich zur gesamten Entwicklungsgeschichte Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 19 ff.

243) Dazu Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 18 ff, Vialon, Haushaltsrecht, S. 6 ff.

244) Wegen der Einzelheiten, vgl. Patzig, Haushaltsrecht I, RdNr. 19 ff (S. 37 ff), Hoffmann, Die Kontrolle der Regierung durch parlamentarische Rechnungsprüfung im Deutschen Bundestag, S. 18 ff, Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 93 ff.

245) Dazu Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 149 ff; beachte auch Stern, Staatsrecht II, § 49 I 3 (S. 1192 f), der diese Entwicklung erst durch Erlaß der oktroyierten Verfassung von 1850 für begonnen hält.

246) Zu diesen Zusammenhängen Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 13 ff, Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 48 ff.

247) Dazu Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 37 ff, Brodersen, Rechnungsprüfung für das Parlament in der konstitutionellen Monarchie, S. 12 ff.

248) Vgl. die Ausführungen bei Heinig, Das Budget I, S. 32 ff.

249) Ausführlich zu den Folgen Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 113 ff, Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 129 ff.

prozeß vor. Gleichwohl ist, trotz der eher passiven Möglichkeiten der damaligen Legislativorgane, von einer beschränkten Form der Mitwirkung an der Staatsführung auszugehen.²⁵⁰⁾

Erst unter Geltung der Weimarer Verfassung und der damit verbundenen Einführung eines parlamentarischen Regierungssystems,²⁵¹⁾ erweiterten sich die Befugnisse der Legislative - zumindest dem Grundsatz nach²⁵²⁾ - zu einer aktiven Beteiligung an der Staatsführung.²⁵³⁾

Eine umfassende Mitgestaltungswirkung des Parlaments im Bereich des Haushaltsgeschehens konnte, trotz der verfassungsrechtlichen Möglichkeiten,²⁵⁴⁾ nicht erreicht werden.²⁵⁵⁾

250) Beachte den preußischen Etatkonflikt von 1862, dazu Brodersen, Rechnungsprüfung für das Parlament in der konstitutionellen Monarchie, S. 104 ff, Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 160 ff, sowie den kurhessischen Budgetkonflikt von 1850, dazu Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 230 ff; Maunz, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 16), 37 (38) spricht von einer "Kampfstellung".

251) Wegen der starken präsidialen Komponente ist es allerdings zweifelhaft, ob die Weimarer Verfassung mit der heutigen Begriffsdefinition des parlamentarischen Regierungssystems (dazu Herzog, Allgemeine Staatslehre, S. 264 ff) übereinstimmt; zu den Zweifeln Stern, Staatsrecht I, § 22 I 2 (S. 951 ff), kritisch auch Loewenstein, Verfassungslehre, S. 90 ff.

252) Vgl. dazu auch die vergleichende Untersuchung Schicks, Bonner Grundgesetz und Weimarer Verfassung - heute, AöR 1969 (Bd. 94), 353 ff.

253) Zur Ausgestaltung im einzelnen Apelt, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2867 f, zu den Einschränkungen Liesegang, in: v. Münch, GG, Art. 62 Rdnr. 4.

254) Vgl. die in etwa den heutigen Vorschriften entsprechenden Art. 85 ff WV, dazu Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 189 ff.

255) Dazu Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 45 (S. 63), Vialon, Haushaltsrecht, S. 52; zur damit zusammenhängenden Problematik der Rechtsnatur des Haushaltsgesetzes Stern, Staatsrecht II, § 49 III 2 (S. 1200 f), sowie ausführlich zum Streitstand in der Literatur während der Geltung der WV, Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 270 ff; Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 34 ff weist nach, daß es auf diesem Gebiet zu keiner Rezeption des materiellen Inhalts der Vorschriften kam.

Diese besteht erst - auch faktisch - seit Gründung der Bundesrepublik. Durch das GG wurde ein echtes parlamentarisches Regierungssystem,²⁵⁶⁾ mit wechselseitigen Verzahnungen zwischen der Exekutivspitze und der Legislative, geschaffen.²⁵⁷⁾ Die Regierung als materielle Funktion wird von beiden Gewalten gemeinsam ausgeübt,²⁵⁸⁾ wobei auch die Leitentscheidungen, die das Parlament in Form von Gesetzen trifft, zur Staatsführung in diesem Sinne zu zählen sind.²⁵⁹⁾ Dementsprechend bedeutet die Verabschiedung des Haushaltsplanes durch Haushaltsgesetz eine in bestimmter Weise gestaltende Mitwirkung am Haushaltsgeschehen.²⁶⁰⁾ Den

256) Zu den einzelnen Kriterien Zippelius, Allgemeine Staatslehre, § 31 II (S. 247 ff), Rausch, Parlament und Regierung, S. 19 ff.

257) Statt aller Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 9 II (S. 68 ff); zu den damit verfolgten Zielen einer Machtbeschränkung Leisner, Die quantitative Gewaltenteilung, DöV 1969, 405 (409 ff); zu den Überwachungsmöglichkeiten außerhalb dieses Bereichs Scheuener, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Müller, S. 379 (397).

258) Zum Inhalt der Staatsleitungstätigkeit ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 39 (S. 679 ff); beachte die grundsätzliche Definition Friesenhahns, Parlament und Regierung im modernen Staat, VVDStRL 1958 (Bd. 16), 1 (38) "Staatsleitung zur gesamten Hand"; zur Abgrenzungsproblematik aufgrund des Gewaltenteilungsgrundsatzes ausführlich Achterberg, Probleme der Funktionenlehre, S. 116 ff, sowie BVerfGE 25, 371 (371 f), BVerfGE 42, 263 (305), BVerfGE 49, 89 (125); kritisch dazu Leisner, Regierung als Macht kombinierten Ermessens, JZ 1968, 727 (731).

259) Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 502 ff (S. 192 ff); umfassend zur Funktion des Gesetzes Schick, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 843 ff; zur damit zusammenhängenden Frage des Maßnahmegesetzes, vgl. Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 27 ff; zur Bestimmung der Leitentscheidungen durch die "Wesentlichkeitstheorie" Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 811 ff), sowie BVerfGE 40, 237 (248 ff).

260) Dazu im folgenden.

Legislativorganen steht somit im parlamentarischen Regierungssystem eine aktive Funktion zu, im Gegensatz zu der früheren Beschränkung auf Abwehrrechte.

2. Die Beteiligung der Legislative am Haushaltskreislauf²⁶¹⁾

a) Die Feststellung des Haushaltsplanes durch Gesetz

aa) Haushaltsplanung als gedankliche Vorwegnahme des Haushaltsvollzugs

Übereinstimmend kommen die verschiedenen Definitionsversuche des Begriffes Planung zu dem Ergebnis, daß deren Wesen in einem "Vorbedenken zukünftiger Handlungen und Entwicklungen und dem Aufzeigen der Wege zu deren Erreichung" zu erblicken sei.²⁶²⁾ Mit einer solchen Erläuterung läßt sich jedoch jede rationale Handlung definieren, da die Zielerreichung immer von den zu bedenkenden Gegebenheiten abhängig ist.²⁶³⁾ Im Unterschied zur einzelnen Handlung berücksichtigt der Plan ein Bündel von Zielen und bezieht alle denkbaren Handlungsalternativen ein, um dadurch sämtliche Möglichkeiten zur Zielerreichung aufzuzeigen, während die einzelne Hand-

261) Zur unterschiedlichen Einteilung, vgl. z.B. Fuchs, Haushaltsrecht, S. 38; Birk, Das Haushaltsrecht, JA 1983, 563 (569); Piduch, BHO, Einführung, S. 20; Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (146 f); zum Verfahrensablauf, vgl. die ausführliche Darstellung Tomuschats, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (2 ff).

262) Vgl. Stern, Staatsrecht II, § 40 I 3 (S. 703 f), Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 33 I (S. 322), Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 18 I b (S. 78).

263) So auch Becker, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 280; ausführlich zum Wesen der Entscheidung Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 32 ff.

lung nur einen Weg beinhaltet.²⁶⁴⁾ Gewissermaßen zieht der Plan die auch im Rahmen einer Einzelhandlung möglichen Überlegungen der Auswirkungen auf andere Handlungen "vor die Klammer".²⁶⁵⁾ Sieht man aber im Plan nur eine Zusammenfassung bestimmter Teile von Einzelhandlungen, so kann der Planung als solcher keine eigene Funktion zustehen. Ihr Gehalt hat sich aus dem jeweiligen Aufgabenbereich, aus welchem die vorzubedenkenden Handlungsalternativen stammen, zu ergeben.²⁶⁶⁾ Planung kann damit immer nur Hilfsmittel zur optimalen Aufgabenerfüllung sein.²⁶⁷⁾

-
- 264) Wegen des vorherrschenden dezisionistischen Verständnisses in bezug auf Einzelprobleme ist eine solche Differenzierung - trotz Komplexität jeder Entscheidung - notwendig, dazu Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 84 ff.
- 265) So auch Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 53; im Ergebnis auch Kenenig, Zur Revision des GG: Planung im Spannungsverhältnis von Regierung und Parlament, DöV 1973, 23 (28); in diesem Zusammenhang ist auch die Kritik an der derzeitigen Budgetierungspraxis zu sehen, welche die Zielerreichung nicht hinreichend zum Ausdruck bringt, dazu Reiner mann, Programmbudgets in Regierung und Verwaltung, S. 190 ff; zur praktischen Ungeeignetheit Rürup/Färber, Programmbudgethaushalte der "zweiten Generation", DöV 1980, 661 ff; zu rechtlichen Bedenken, vgl. Börner, Zur Einführung: Haushaltsrecht, JUS 1982, 805 (806); zur Bedeutung im Hinblick auf die Finanzkontrolle Korff, Besprechung zu v. Arnim: Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, FA 1980 (Bd. 38), 544 (546), sowie Rürup, Perspektiven der Haushaltskontrolle, WiDi 1980, 299 ff.
- 266) So Kirchhof, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, NVwZ 1983, 505 (505) im Hinblick auf die Haushaltsplanung.
- 267) Mit Fricke, Zur Mitwirkung der Parlamente bei der Regierungsplanung, DöV 1973, 406 (408) ist daher das Bestehen einer "Plangewalt" im Sinne einer vierten Gewalt abzulehnen; ebenso wenig kann Planung eine eigene materielle Funktion sein, so aber Stern, Staatsrecht II, § 40 (S. 700 ff), Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 33 (S. 321 ff).

Daraus folgt, daß die Haushaltsplanung nur von der Exekutive durchzuführen ist.²⁶⁸⁾ Denn der Haushaltsplan dient primär zur Feststellung des zur Aufgabenerfüllung notwendigen Finanzbedarfs (§ 2, S. 1 BHO), und damit zur Bereitstellung der zum Verwaltungsvollzug benötigten Mittel.²⁶⁹⁾ Die einzelnen Behörden werden dadurch von der ansonsten bei jeder Ausführungshandlung notwendigen Feststellung, ob die Durchführung finanziell möglich ist, entlastet,²⁷⁰⁾ soweit diese sich im Rahmen des Etatansatzes bewegt.²⁷¹⁾ Somit kann in der Haushaltsplanung nur die gedankliche Vorwegnahme einer

-
- 268) Im Grundsatz ist die exekutivische Budgetinitiative zwar unbestritten (vgl. z.B. Stern, Staatsrecht II, § 49 IV 3 (S. 1212), Strickrodt, Finanzrecht, S. 97), gleichwohl wird häufig eine Beteiligung des Parlaments bereits an der Planerstellung gefordert, vgl. z.B. Schlußbericht der Enquete-Kommission Verfassungsreform, BT-Drucks. 7/5924, S. 163 ff; Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 236 ff; kritisch dagegen Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 120 f, VerfGH Hamburg, DÖV 1973, 745 ff; zum Verfahren der Haushaltsaufstellung selbst Piduch, BHO, § 27 Rdnr. 2; zur Beratung durch den BRH Birk, Die Steuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, DVBl 1983, 865 (870).
- 269) Zur traditionellen Bedarfsdeckungsfunktion Dommach, in: HdF, § 2 BHO Rdnr. 2; zu den weiteren Zielen des Budgets Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 77 ff (S. 103 ff).
- 270) Den Budgetansätzen zugunsten der Legislativ- bzw. Judikativorgane kommt kein "Drittbezug" zu, da die Mittelzuweisung nur zur Aufrechterhaltung der Funktionsfähigkeit der Organisationseinheiten dient, dazu auch Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 220.
- 271) Andernfalls muß gemäß Art. 112 GG i.V. §§ 37, 116 BHO verfahren werden; dazu Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 112, Rdnr. 1 ff.

Vielzahl von Bestandteilen einzelner Exekutivhandlungen gesehen werden.²⁷²⁾

bb) Das Haushaltsgesetz als gubernatives
Gestaltungsmittel des Parlaments

Der von der Bundesregierung beschlossene Haushaltsplan- bzw. Haushaltsgesetzesentwurf (§ 29 Abs. 1 BHG²⁷³⁾) wird, nach Durchführung eines bestimmten Verfahrens,²⁷⁴⁾ vom Bundestag als Gesetz festgestellt (Art. 110 Abs. 2 S. 1 GG, § 1, S. 1 BHG). Die damit verbundenen Kompetenzen erlauben es dem Parlament, unter Beachtung des "Bepackungsverbotes" (Art. 110 Abs. 4 GG²⁷⁵⁾), auch materiell-

272) Aus den Budgetzielen, die § 2, S. 3 BHG ausdrückt, läßt sich nichts Gegenteiliges herleiten; zwar muß die Berücksichtigung gesamtwirtschaftlicher Belange wegen ihrer Bedeutung (vgl. S. 97 ff) für das Staatswesen auch durch den Gesetzgeber erfolgen (so Friauf, Öffentlicher Haushalt und Wirtschaft, VVDStRL 1969 (Bd. 27), 1 (22 f), Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 121), so daß eine Mitwirkung erforderlich ist; diese geschieht jedoch im Rahmen des Haushaltsgesetzgebungsverfahrens, so daß die grundsätzliche Unterscheidung bestehen muß (zu den Einschränkungen durch die Planungshoheit der Exekutive auch BVerfGE 45, 1 (32)), ähnlich wie hier Blank, Regierungs- und parlamentarische Kontrolle, DVBl 1978, 193 (194).

273) Zum Verfahren Patzig, Haushaltsrecht I, RdNr. 112 ff (S. 135 ff); zur Bedeutung des Widerspruchsrechts des Bundesfinanzministers Thieme, Der Sparhaushalt, DöV 1984, 129 (135 f); zur Unterscheidung von Plan- und Gesetzesentwurf Piduch, BHG, § 29 RdNr. 1.

274) Wegen der Einzelheiten Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (2 ff).

275) Zum Inhalt Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 110 RdNr. 44 f.

rechtliche Regelungen zu treffen. Dabei braucht auf die unbefriedigende Diskussion um das Wesen des Haushaltsgesetzes kein Bezug genommen werden,²⁷⁶⁾ da es hierbei nur um die Beantwortung der Frage geht, ob der als Gesetz festgestellte Haushaltsplan - wegen seines Internbezugs gegenüber dem Adressaten Exekutive²⁷⁷⁾ - auch verpflichtende Wirkung haben kann.²⁷⁸⁾ Wird aber in das Haushaltsgesetz, zusätzlich zur Feststellung des Haushaltsplanes, eine explizite materielle Norm mit Außenwirkung aufgenommen, so kommt es bezüglich deren Charakter nicht auf die Qualifizierung des Haushaltsgesetzes als solchem an.²⁷⁹⁾

-
- 276) Zu den früher vorherrschenden Theorien vom "Verwaltungsakt in formeller Gesetzesform" Mußgug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 164 ff, Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 249 ff; zur jetzigen Betrachtung als "staatsleitender Hoheitsakt in Gesetzesform" Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 110 Rdnr. 3, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 110 Rdnr. 1, BVerfGE 45, 1 (32), Blank, Regierungsplanung und parlamentarische Kontrolle, DVBl 1978, 193 (195); kritisch dazu Piduch, BHO, Art. 110 Rdnr. 12 ff, Heuer, in: HdF, Art. 110 Rdnr. 6; ausführlich zum Ganzen v. Mutius, Die Steuerung des Verwaltungshandels durch Haushaltsgesetz und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 149 (163 ff), Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 186 ff (S. 230 ff).
- 277) Vgl. § 3 Abs. 1 BHO, dazu BVerfGE 20, 56 (90), Dommach, in: HdF, § 2 Rdnr. 2; dazu auch Kirchhof, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, NVwZ 1983, 505 (507).
- 278) So Stern, Staatsrecht II, §§ 49 III 4 (S. 1202); eine solche Wirkung bejaht z.B. Hoffmann, Haushaltsvollzug und Parlament, S. 47.
- 279) Im Ergebnis Mußgug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 353 ff, der auch darüberhinaus dem Theorienstreit keine Bedeutung zuspricht; ähnlich Maunz, Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, VVDStRL 1956 (Bd. 14), 37 (38); eine insgesamt materielle Wirkung hält Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 506 (S. 194) für gegeben.

Deutlich wird die Möglichkeit einer derartigen Vorgehensweise an der grundsätzlichen Zulässigkeit des Erlasses - allerdings wegen Art. 110 Abs. 2 S. 1 GG, § 1, S. 1 BHO - befristeter Steuergesetze.²⁸⁰⁾ § 4 AO läßt als Erhebungsgrundlage einer Steuer jede Rechtsnorm gelten,²⁸¹⁾ so daß der Streit um die Rechtsnatur des Haushaltsgesetzes keine Bedeutung erlangen kann. Das Bepackungsverbot ist durch den Einnahmecharakter der Steuer gewahrt,²⁸²⁾ während § 3 Abs. 2 BHO wegen seines Bezugs auf den Haushaltsplan einer zusätzlichen Regelung nicht entgegenstehen kann.²⁸³⁾ Dem Bestimmtheitsgebot des Steuerrechts²⁸⁴⁾ wird ebenfalls entsprochen, da

280) So auch Schick, Haushaltsplan und Haushaltsgesetz vor Gericht, JZ 1967, 271 (274), BSozGE 37, 144 (145 ff) unter Bezugnahme auf § 32 des Haushaltsgesetzes v. 4.7.1967 (BGBl II, 1961); beachte auch die ausdrückliche Regelung des Art. 131 der Bremer Verfassung i.d.F. v. 15.3.1973 (GBI, 17); ähnlich Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 110 Rdnr. 25, Piduch, BHO, Art. 110 Rdnr. 84, Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 162 II d (S. 417), Scheuner, Das Gesetz als Auftrag der Verwaltung, DöV 1969, 585 (591), die eine Aufnahme materieller Regelungen für grundsätzlich zulässig halten; in diesem Sinne auch die Verwaltungsrechtsprechung, vgl. BVerwGE 30, 191 (193), BVerwGE 58, 45 (48), OVG Münster, NVwZ 1982, 381 (382); dagegen Stern, Staatsrecht II, § 49 III 4 (S. 1207 f), Strickrodt, Finanzrecht, S. 92, BVerfGE 38, 121 (126), allerdings zweifelnd in BVerfGE 20, 56 (92 f).

281) Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 4 Rdnr. 4 ff; dazu, daß § 85 AO auf dem Gesetzesbegriff des § 4 AO aufbaut, Tipke/Kruse, AO, § 85 Rdnr. 1.

282) So Heuer, in: HdF, Art. 110 Rdnr. 17; beachte auch die Zusammenhänge zwischen § 3 Abs. 1 S. 1 2. Hs. AO und der Verausgabung der Mittel, dazu S. 162 ff.

283) Zur Bedeutung Piduch, BHO, § 3 Rdnr. 7, Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 114; im übrigen würde der "lex posterior"-Grundsatz Platz greifen.

284) Dazu Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 36 ff.

das Haushaltsgesetz gemäß § 1, S. 2 BHO verkündet werden muß.²⁸⁵⁾

Aus diesem Beispiel ergibt sich, daß die Legislative in vollem Umfang aktiv an der Haushaltsaufstellung mitwirken kann, so daß die Verabschiedung des Planes durch das Haushaltsgesetz, als gemeinsame Leitentscheidung beider Gewalten, zur Ausübung der materiellen Funktion Regierung, qualifiziert werden muß.²⁸⁶⁾ Im übrigen darf nicht übersehen werden, daß die Legislative außerhalb dieses Verfahrens, durch Erlaß einzelner Gesetze (z.B. Besoldungsgesetze oder anderer Ausgaben bedingender Normen), die Haushaltsentscheidungen mittelbar determinieren kann.²⁸⁷⁾

b) Mitwirkungsbefugnisse der Legislative am Durchführungsprozeß

Wie bereits oben dargelegt wurde, ist der Vollzug des Haushaltsplanes bzw. -gesetzes dem exekutivischen Aufgaben-

285) Zum Verfahren BVerfGE 22, 330 (346 f); zum, dann allerdings aufgrund Art. 105 Abs. 2 GG bestehenden Zustimmungserfordernis durch den Bundesrat, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 110 Rdnr. 11; kritisch gegenüber einem derartigen Vorgehen Merten, Gesetzeswahrheit und Titelklarheit, in: Festgabe zum 10-jährigen Jubiläum der Gesellschaft für Rechtspolitik, S. 295 ff.

286) So Tiemann, Finanzkontrolle, S. 183 ff, Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 39, Hettlage, Finanzpolitik und Finanzrecht, DöV 1955, 33 (36), BVerfGE 45, 1 (32); beachte auch den Schlußbericht der Enquete-Kommission Verfassungsreform, BT-Drucks. 7/5924, S. 150, 163.

287) Vgl. dazu Mußnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, § 307 ff, Schreiner, Finanzkontrolle als Instrument rationaler Haushaltsführung, in: Finanzpolitik im Umbruch, S. 223 (225 f) mit statistischen Angaben; auf die diesbezügliche Bedeutung der Haushaltsbegleitgesetze weist v. Mutius, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 147 (188) hin.

bereich zuzurechnen.²⁸⁸⁾ Allerdings werden der Legislative durch verschiedene Normierungen bestimmte Einwirkungsbefugnisse eingeräumt.²⁸⁹⁾ Gemäß Art. 115 GG i.V. § 39 Abs. 1 BHO bedarf die Übernahme bestimmter Verpflichtungen einer Ermächtigung durch den Gesetzgeber.²⁹⁰⁾ Ein qualifizierter Sperrvermerk nach § 22, S. 3 BHO²⁹¹⁾ kann nur mit Einwilligung des Bundestages aufgehoben werden (§ 36, S. 2 BHO).²⁹²⁾ Die Ver-
ausgabung der in § 6 Abs. 2 S. 1, 2 StabG genannten Mittel ist von einer Zustimmung des Bundestages abhängig (§ 8 Abs. 1 S. 2 StabG).²⁹³⁾ Im Rahmen des StabG kommen ferner dem Bundesrat verschiedene Kompetenzen zu.²⁹⁴⁾ Schließlich muß noch der Fall des § 65 Abs. 7 S. 1 BHO erwähnt werden.²⁹⁵⁾

288) S. 234 f; dazu auch Strickrodt, Finanzrecht, S. 83, Patzig, Haushaltsrecht, Rdnr. 118 (S. 140 f).

289) Zum Ganzen Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (12 ff); kritisch Fricke, Regierung und Parlament beim Haushaltsvollzug, DöV 1980, 317 (321 ff).

290) Ausführlich Piduch, BHO, Art. 115 Rdnr. 22, § 39 Rdnr. 2.

291) Zu den Sperrvermerken Dommach, in: HdF, § 22 Rdnr. 1 ff.

292) Dazu Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 110 Rdnr. 5 a f; kritisch Fährmann, Verpflichtungsermächtigungen, Stiefkinder der Haushaltsreform, DöV 1979, 886 ff.

293) Vgl. Stern, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, § 8 Rdnr. II; zur Kürzungsmöglichkeit nach § 42 BHO, Piduch, BHO, § 42 Rdnr. 1 f.

294) Vgl. §§ 15 Abs. 1, 19, S. 1 StabG; dazu Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 255 (S. 315 f).

295) Eingehend Soldner, in: HdF, § 65 Rdnr. 33.

Ohne die Zulässigkeitsproblematik dieser Institute zu vertiefen,²⁹⁶⁾ läßt sich feststellen, daß es sich jeweils um Leitentscheidungen handelt, die als Ausübung materieller Regierungstätigkeit klassifizierbar sind. Handelt es sich bei den Kompetenzen nach den §§ 36, 39 BHO nur um - zeitlich versetzte - Entscheidungen, die bereits grundsätzlich im Haushaltsgesetz getroffen werden müssen,²⁹⁷⁾ so bedürfen die Maßnahmen aufgrund des StabG, wegen ihrer Bedeutung für die gesamte Staatsordnung, einer Beteiligung der Legislative.²⁹⁸⁾ Daher ist die Mitwirkung der Gesetzgebungsorgane im laufenden Haushaltsprozeß ebenso wie die an der Haushaltsbewilligung als Ausübung materieller Regierungstätigkeit aufzufassen.

296) Grundsätzlich bejahend Hoffmann, Haushaltsvollzug und Parlament, S. 47 ff; dagegen Kröger, Zur Mitwirkung des Bundestags am Haushaltsvollzug, DöV 1973, 439 (441), Fricke, Zur Mitwirkung der Parlamente bei der Regierungsplanung, DöV 1973, 406 (408).

297) Wobei dies aus tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, so Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 250 (S. 311); dazu auch Piduch, Zehn Jahre Haushaltsreform, DöV 1979, 881 (883).

298) So Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (233 f), Stern, Staatsrecht II, § 49 IV 6 (S. 1225 f); die Zulässigkeit solcher gemeinsamer Entscheidungen sollte gerade auch durch die Novellierung des Haushaltsrechts betont werden, vgl. den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 5 (S. 31).

c) Das Entlastungsverfahren

aa) Die Verfahrensmodalitäten

Im Rahmen des mehrstufigen Entlastungsverfahrens,²⁹⁹⁾ welches den Abschluß des Haushaltskreislaufes bildet,³⁰⁰⁾ soll die gesamte Haushalts- und Wirtschaftsführung der Exekutive durch die Legislative überprüft werden und die Bestätigung ihrer Richtigkeit erhalten.³⁰¹⁾ Dabei können sich die gesetzgebenden Organe zwar der Ziele und Maßstäbe, die Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG dem BRH gegenüber normiert,³⁰²⁾ bedienen,³⁰³⁾ darüberhinaus aber auch die politische Zweckmäßigkeit bestimmter Maßnahmen³⁰⁴⁾ zugrundelegen.³⁰⁵⁾ Damit wird auch die poli-

299) Wegen der Einzelheiten vgl. Handschuh/Rösner, Parlamentskontrolle der Finanzpolitik, S. 7 ff; zur Funktion und Arbeitsweise des Rechnungsprüfungsausschusses Hoffmann, Die Kontrolle der Regierung durch parlamentarische Rechnungsprüfung im Deutschen Bundestag, S. 35 ff; ausführlich zur Ausschußproblematik Schäfer, Kontrolle der öffentlichen Finanzwirtschaft, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, S. 519 (543 ff).

300) Stern, Staatsrecht II, § 49 IV 7 (S. 1230).

301) Zur Bedeutung Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 77.

302) Vgl. dazu S. 136 ff.

303) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, Art. 114 Rdnr. 28, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 154.

304) Vgl. dazu die - auch politisch motivierten - Möglichkeiten der Exekutivspitze, die die §§ 37 Abs. 1, 40 Abs. 1 S. 1, 48, 50 BHO, 12 Abs. 1 StabG eröffnen; dies gilt auch hinsichtlich der Ausübung des Notbewilligungsrechts nach Art. 112 GG, da es sich um eine, grundsätzlich von der Legislative zu treffende Entscheidung handelt, so ausführlich Friauf, Funktion, Inhalt und Grenzen des sogenannten Notbewilligungsrechts nach Art. 112 GG, in: Gedächtnisschrift für Klein, S. 162 (174 ff).

305) Dazu Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 21, Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 157 ff, Stern, Staatsrecht II, § 34 V 4 (S. 456).

tische Relevanz der Haushalts- und Wirtschaftsführung Gegenstand und konkretes Ziel des Verfahrens.³⁰⁶⁾

bb) Wirkungen des Entlastungsbeschlusses

Der das parlamentarische Prüfungsverfahren beendende Entlastungsbeschluß stellt einen schlichten Parlamentsbeschluß im Sinne des Art. 42 Abs. 2 GG dar,³⁰⁷⁾ welchem daher nur politische Wirkungen, nicht aber rechtliche Verpflichtungskraft zukommen.³⁰⁸⁾ Durch die Erteilung wird der Bundesregierung testiert, daß deren Haushalts- und Wirtschaftsführung ordnungsgemäß und wirtschaftlich, aber auch politisch zweckmäßig war, ohne daß Auswirkungen auf bereits erfolgte Verwaltungsvorgänge bestehen, wie im Falle einer "letztentscheidenden Genehmigung".³⁰⁹⁾

306) So BVerfGE 45, 1 (50); zur Kritik an der geringen Wirksamkeit, vgl. z.B. Hoffmann, Die Kontrolle der Regierung durch parlamentarische Rechnungsprüfung im Deutschen Bundestag, S. 100 ff, Tiemann, Die Finanzkontrolle des Bundes oder: Was macht der Bundestag mit den Berichten des Bundesrechnungshofes, Z-Parl 1977 (Jg. 8), 93 (94 ff).

307) Zur Bedeutung Stern, Staatsrecht II, § 26 II 2 (S. 48 f).

308) So Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 143, Greifeld, Der Rechnungshof als Wirtschaftlichkeitsprüfer, S. 81; die Bezeichnung "Verwaltungsmaßnahme" (so Röper, Nicht-Entlastung einer Regierung, DVBl 1980, 525 (526)) ist allerdings nicht angebracht; kritisch dazu Klein, Zur rechtlichen Verbindlichkeit von Bundestagsbeschlüssen, JUS 1964, 181 (186 ff).

309) So Tettinger, Rechtsfragen der Entlastung nach Rechnungslegung, StuW 1978, 58 (61 f).

Deswegen kommt auch der Verweigerung der Entlastung keine Bedeutung im Hinblick auf die abgeschlossenen Haushaltsvorgänge zu.³¹⁰⁾ Die von Piduch getroffene Feststellung, daß die Versagung der Entlastung eine "weiche Form des Mißtrauensvotums" sei,³¹¹⁾ drückt zu- treffend aus, daß es sich hierbei um einen gesetzlich geregelten Fall des ansonsten kontrovers beurteilten Mißbilligungsbeschlusses³¹²⁾ handelt.³¹³⁾ Die recht- lichen Konsequenzen können nur in dem Verfahren nach Art. 67 GG gezogen werden.³¹⁴⁾

Auch die Vorschrift des § 114 BHO³¹⁵⁾ gibt der Legis- lative keine direkten Zugriffsmöglichkeiten gegenüber der Exekutive. Absatz 2 betrifft Maßnahmen, die das Par- lament im Rahmen seines Budgetrechtes beschließen kann.³¹⁶⁾ Absatz 4 statuiert nur erneute Berichtspflichten der Bun- desregierung,³¹⁷⁾ während durch die Mißbilligungsmöglich-

310) So Röper, Nicht-Entlastung einer Regierung, DVBl 1980, 525 (527); zu den Folgen Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 36.

311) BHO, Art. 114 Rdnr. 18.

312) Zum Streitstand, vgl. Liesegang, in: v. Münch, GG, Art. 67 Rdnr. 7 ff.

313) Im Ergebnis Tettinger, Rechtsfragen der Entlastung nach Rechnungslegung, StuW 1978, 58 (61).

314) So Strickrodt, Finanzrecht, S. 122.

315) Zu den gesetzgeberischen Intentionen Reger, Finanz- kontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (329).

316) So Heuer, in: HdF, § 114 Rdnr. 7.

317) Vgl. Stern, Staatsrecht II, § 34 V 4 (S. 459); kri- tisch daher zur Praxis des Parlamentes, die Regie- rung zur Einleitung disziplinarrechtlicher Schritte aufzufordern, Brunner, Möglichkeiten und Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 169 (182).

keit gegenüber einzelnen Vorgängen (Absatz 5) eine Verweigerung der Entlastung insgesamt vermieden werden soll.³¹⁸⁾

3. Die Zielrichtung dieser Verfahren

- a) Die Haushaltsgesetzgebung und die Mitwirkung am Haushaltsvollzug als Durchführung primärer Aufgaben

An der Ausgestaltung des Haushaltsgesetzgebungsverfahrens bzw. der Mitwirkungsbefugnisse am Haushaltsvollzug wird deutlich, daß die Legislative dabei materielle Regierungstätigkeit ausübt. Denn die Einrichtung eines parlamentarischen Regierungssystems durch das GG hat zur Folge, daß der Gesetzgeber die Leitentscheidungen zu treffen hat. Daher wird das Parlament in diesen Stadien des Haushaltskreislaufes im Rahmen der Primäraufgabe "Leitgestaltung" tätig, so daß weder eine Überwachung noch eine Kontrolle vorliegen kann.³¹⁹⁾

Selbst wenn vor Verabschiedung des Haushaltsgesetzes im parlamentarischen Bewilligungsverfahren - insbesondere im Haushaltsausschuß - bestimmte Etatansätze auf ihre Richtigkeit bzw. Zweckmäßigkeit überprüft werden,³²⁰⁾ kann hierin keine Kontrolle gesehen werden. Denn diese Maßnah-

318) So Piduch, BHO, § 114 Rdnr. 4, Tettinger, Rechtsfragen der Entlastung nach Rechnungslegung, Stuw 1978, 58 (64 f).

319) Ebenso Tiemann, Finanzkontrolle, S. 182 ff, Piduch, Zur Problematik der parlamentarischen Rechnungsprüfung im deutschen Bundestag, FA 1971/72 (Bd. 30), 516 (517), Scheuner, Das Gesetz als Auftrag der Verwaltung, DöV 1969, 585 (591), der allerdings eine Kontrolle durch Mitgestaltung anerkennt (vgl. ders., Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 31); im Ergebnis wie hier Meyn, Kontrolle als Verfassungsprinzip, S. 342.

320) Dazu Hirsch, Parlament und Verwaltung, S. 110 ff.

men sind als Vorbereitungshandlungen zur eigenen, gestalterischen Entscheidung der Volksvertretung zu werten.³²¹⁾ Darin ist auch der Unterschied zur verwaltungsinternen Überwachung zu sehen, da dabei keine anders strukturierte Maßnahme vorbereitet wird, sondern die Erfüllung der zugrundeliegenden Handlung bezweckt wird.³²²⁾

b) Kontrolle im Rahmen der Entlastung

Anders stellt sich das Entlastungsverfahren am Ende des Haushaltskreislaufes dar,³²³⁾ welches als Durchführung einer zielorientierten Kontrolle³²⁴⁾ gewertet werden muß.

Die Regierung, als Leitorgan der Verwaltung, ist im Rahmen der ihr zugewiesenen Aufgabenerfüllung grundsätzlich von der Legislative unabhängig.³²⁵⁾ Hieran vermögen weder die Einsetzung des Kanzlers durch das Parlament (Art. 63 Abs. 1 GG) noch die Möglichkeit diesen abzuwählen (Art. 67 Abs. 1 GG) und damit insgesamt die Regierung zu Fall zu bringen³²⁶⁾ etwas zu ändern, da die einmal konstituierte Exekutivspitze im weite-

321) Ähnlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 184 ff.

322) Vgl. dazu S. 190.

323) Beachte die Auffassung Krebs', Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 195 f, daß das Entlastungsverfahren wegen seines Rückkoppelungseffekts auf die permanente Haushalts- und Wirtschaftsführung keinen Abschluß bildet; folgt man dieser Auffassung, so muß man die Entlastung als Vorbereitung der Haushaltsbewilligung ansehen, und damit zur gestalterischen Leitentscheidung zählen.

324) Zu den Voraussetzungen S. 31 ff.

325) Zur Notwendigkeit ausführlich S. 144 ff.

326) Dazu ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 31 III (S. 290 ff).

ren nur der Rechtsordnung, nicht aber sonstigen Willensentschlüssen der Legislativorgane, unterworfen ist.³²⁷⁾ Auch bei Durchführung der gemeinsamen Leitentscheidung "Budgetaufstellung" bleibt die Unabhängigkeit gewahrt, da jede Gewalt nur innerhalb des ihr zugewiesenen Bereichs tätig wird.³²⁸⁾

Art. 65 GG unterstreicht die gegebene Regierungsverantwortung für den Haushaltsvollzug,³²⁹⁾ die gerade im Verfahren der Entlastung geltend gemacht wird.³³⁰⁾

Damit bestehen auch getrennte Verantwortlichkeiten, da die Legislative zwar für ihre Entscheidung, die sie durch das Haushaltsgesetz getroffen hat, verantwortlich ist, nicht aber für die Ausführung.

Der dadurch festgelegte Kontrollgegenstand determiniert das konkrete Kontrollziel der Feststellung der Ordnungsmäßigkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung. Die übergeordneten Kontrollziele bedingen die Anlegung ei-

327) Deutlich Zimmer, Funktion - Kompetenz - Legitimation, S. 225; ebenso Herzog, Gesetzgeber und Verwaltung, VVDStRL 1966 (Bd. 24), 183 (187 f), Rausch, Parlament und Regierung, S. 271 ff; zur Kritik an der Ausgestaltung des parlamentarischen Regierungssystems und seinen Schwächen statt aller v. Arnim, Staatslehre, S. 315 ff.

328) Piduch, Grundfragen der Finanzkontrolle, DöV 1973, 228 (229), spricht von einer notwendigen Ergänzungswirkung; im Ergebnis auch Scheuner, Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Müller, S. 379 (397).

329) Dazu Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 13.

330) So Mandelartz, Zur sogenannten "mitwirkenden" Kontrolle, insbesondere beim Haushaltsvollzug, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 7 (12), Tiemann, Die Finanzkontrolle des Bundes oder: Was macht der Bundestag mit den Berichten des Bundesrechnungshofs?, Z-Parl. 1977 (Jg. 8), 93 (101).

nes politischen Maßstabes, da die Realisierung des Demokratieprinzips verlangt, daß die mit besonderen Kompetenzen ausgestattete Regierung ³³¹⁾ auch hinsichtlich politischer Entscheidungen ihre Legitimationsgrenzen einhält. Diese Sachverhalte bedürfen einer Öffentlichkeitswirkung, wofür die Volksvertretung eine geeignete Einrichtung sein kann. ³³²⁾ Beendet wird das Verfahren durch eine reine Kontrollfeststellung, den Entlastungsbeschluß. ³³³⁾

B. Die Abgrenzung der Kontrollaufgabe des Bundesrechnungshofes zu den anderen Verfahren

I. Unterscheidungskriterien und Berührungsmomente

1. Unzulässigkeit einer Überschneidung mit den als Primäraufgabenerfüllung klassifizierten Verfahren

Die interne Selbstüberprüfung der Exekutive, der verwaltungsgerichtliche Rechtsschutz und die Beteiligung der Legislative am Haushaltsgeschehen in dem oben geschilderten Umfang, wurden als Wahrnehmung von Primäraufgaben eingestuft. Damit erfolgt die grundsätzliche Zuweisung der jeweiligen Tätigkeiten durch den Gewaltenteilungsgrundsatz. ³³⁴⁾ Die Befugnisse des BRH werden jedoch nicht durch die Aufgabenverteilung aufgrund Art. 20 Abs. 2 S. 2

331) Zur besonderen Organisation aufgrund ihrer Stellung als Verfassungsorgan Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 627 ff (S. 235 ff); zu den weitreichenden Kompetenzen Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 41 II (S.389 ff).

332) Zur diesbezüglichen Bedeutung Versteyl, in: v. Münch, GG, Art. 42, Rdnr. 7 ff.

333) Die Konsequenzen aus dieser Feststellung können entweder durch konstruktives Mißtrauensvotum (Art. 67 GG) oder durch Anrufung des BVerfG (Art. 93 Abs. 1 Nr. 1 GG) gezogen werden; aufgrund des letzten Aspekts betont BVerfGE 45, 1 (50) die rechtliche Unverbindlichkeit der Entlastung.

334) Vgl. S. 67 ff.

GG gewährt,³³⁵⁾ sondern ergeben sich aus den Kontrollnotwendigkeiten,³³⁶⁾ konkretisiert in Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG.³³⁷⁾ Daraus folgt, daß der BRH in den eingangs genannten Bereichen keine Kompetenzen der dortigen Aufgabenträger wahrnehmen darf.³³⁸⁾ In etwaigen Kollisionsfällen muß die Vorgehensweise des BRH als unzulässig konstatiert werden.

Der BRH kann somit nicht als Aufsichtseinrichtung gegenüber der Exekutive fungieren, so daß ihm Einflußnahme in das Verwaltungsgeschehen durch Weisung untersagt ist. Zulässig hingegen ist eine Beratung der entsprechenden Oberbehörden, da hierin keine Aufgabenwahrnehmung zu sehen ist.³³⁹⁾ Des weiteren darf der BRH disziplinarrechtliche Voruntersuchungen führen, da insoweit ein Kontrollverfahren vorliegt.³⁴⁰⁾ Diese Befugnis muß auch neben der Durchführungsberechtigung der Dienstvorgesetzten gegeben sein, da Verstöße gegen finanzwirksame Grundsätze in besonderer Weise das Allgemeinwohl tangieren können, und damit ein erhöhtes Kontrollbedürfnis besteht.³⁴¹⁾

Dagegen ist es dem BRH nicht erlaubt, Rechtsschutz zu gewähren.³⁴²⁾ Obwohl schon das übergeordnete Kontrollziel die Anlegung individualschützender Normen als un-

335) Siehe S. 82 ff.

336) Dazu S. 84 f.

337) Vgl. S. 136 ff.

338) Mit Bezug auf die Finanzverwaltung, S. 170.

339) Zur Zulässigkeit einer Beratung, vgl. S. 172 f.

340) Vgl. S. 176 ff.

341) Zu diesen Zusammenhängen v. Arnim, Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 38 ff.

342) Im Ergebnis auch Haaser, Rechnungshöfe und ihre Beziehungen zu Exekutive und Legislative, DöH 1954 (Jg. 1), 115 (116 f), Bauer, Die neue Gewalt, S. 18, Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 144.

mittelbaren Prüfungsmaßstab verbietet,³⁴³⁾ darf auch deren mittelbare Heranziehung nicht zur Durchführung judikativer Aufgaben führen. Soweit in gewisser Weise durch die Maßnahmen des BRH auch Interessen von Steuerpflichtigen gewahrt werden,³⁴⁴⁾ darf dies nur ein Reflex der allein auf die Sicherung der haushaltsrechtlichen Ordnungsmäßigkeit gerichteten Kontrolle sein.³⁴⁵⁾ Nicht aber darf die Prüfung von Sachverhalten zu einem individualschützenden Zweck eröffnet werden.

Im Rahmen der Haushaltsbewilligung bzw. des -vollzugs ist wiederum eine beratende Tätigkeit des BRH möglich.³⁴⁶⁾ Mitwirkungsbefugnisse jeder Art sind unzulässig.

2. Möglichkeiten einer Kollision mit anderen Kontrolle durchführenden Organen

a) Abgrenzung zur Verfassungsgerichtsbarkeit

Im Gegensatz zum BRH hat das BVerfG - ausnahmsweise - auch Eingriffsbefugnisse, obwohl es eine Kontrollaufgabe durchführt. Diese resultieren daraus, daß es die Handlungen aller drei Gewalten zur Sicherung der Integrität der Ver-

343) Dazu S. 167 ff.

344) Hier ist vor allem an die Fälle zu denken, in denen wegen des Verbots einer Drittschutzklage im Steuerrecht (zum Problemkreis, Knobbe-Keuk, Die Konkurrentenklage im Steuerrecht, BB 1982, 385 ff) kein Rechtsschutz zu erlangen ist; vgl. exemplarisch Knobbe-Keuk, Die Finanzminister höchstpersönlich und das Legalitätsprinzip, BB 1981, 565 ff.

345) Anders z.B. Schlegelberger, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 9.

346) Dem entsprechen auch die Vorschriften der §§ 27 Abs. 2 S. 2, 68, 69, 79 Abs. 4 S. 2, Abs. 5, 80 Abs. 1 S. 2, 105 Abs. 2 BHO.

fassungsordnung zu kontrollieren hat, und in Ermangelung eines gleichstehenden Vollzugsorgans, die Konsequenzen aus seinen Kontrollfeststellungen selbst realisieren muß. Aus diesen Gegenbenheiten folgt auch die Beschränkung des Prüfungsmaßstabs auf die Einhaltung der zentralen Vorschriften der Verfassungsordnung.³⁴⁷⁾ Allerdings muß zugleich auch eine Kontrolle der politischen Entscheidungen - der Gesetze - auf ihre Vereinbarkeit mit dem GG erfolgen.³⁴⁸⁾

Dem BRH hingegen obliegt es, nur die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Exekutive zu kontrollieren. Die hierfür einschlägigen Grundsätze sind im die Verfassung konkretisierenden einfachen Recht zu finden. Der potentiell mögliche Kontrollmaßstab wird dadurch begrenzt.³⁴⁹⁾ Damit kann der BRH nicht die Einhaltung der zentralen Verfassungsvorschriften als solcher, sondern nur deren Niederschlag im Gesetzesrecht überprüfen.³⁵⁰⁾

Wegen des unterschiedlichen Kontrollmaßstabs sind daher auch die Kontrollbereiche zwischen BVerfG und BRH

347) Zum Ganzen S. 224 ff.

348) Dazu Stern, Staatsrecht II, § 44 II 2 (S. 954 ff).

349) Vgl. S. 166 f.

350) Im Ergebnis Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 226, 232, BVerfGE 20, 56 (95 f); hierin liegt kein Widerspruch zu der oben getroffenen Aussage, daß im eigenverantwortlichen Bereich der Gewalten nur eine zielorientierte Kontrolle anhand der Verfassung möglich ist (S. 147 ff); denn wegen der Konkretisierung des Haushaltsrechts im einfachen Gesetz ist der mögliche Kontrollrahmen vorgegeben; die darüberhinausgehende rein verfassungsrechtlich orientierte Kontrollmöglichkeit durch das BVerfG garantiert eine Abdeckung des potentiellen Kontrollfeldes.

verschieden, so daß es grundsätzlich nicht zu Überschneidungen kommen kann. Im übrigen muß darauf hingewiesen werden, daß die Ausübung von Machtbefugnissen durch das BVerfG nur aufgrund dessen Zuordnung zur Rechtsprechung möglich ist,³⁵¹⁾ eine solche aber für den BRH nicht gegeben ist.

b) Das Verhältnis zur parlamentarischen Kontrolle

In bezug auf die "fachliche" Kontrolle des Parlaments im Entlastungsverfahren, besteht eine grundsätzliche Übereinstimmung mit der Kontrollaufgabe des BRH. In beiden Fällen wird geprüft, ob die Exekutive im Rahmen ihrer Haushalts- und Wirtschaftsführung den Geboten des Haushaltsrechtes entsprochen hat. Auch die Tatsache, daß die Legislative aufgrund mangelnden Sachverständnisses³⁵²⁾ diese Vorgänge selbst nicht zutreffend beurteilen kann, und daher der "Vorarbeit" des BRH bedarf,³⁵³⁾ ändert nichts daran, daß ein entsprechendes Kontrollverfahren ein zweites Mal durchgeführt wird. Jedoch kommt dem Parlament ein erweiterter Kontrollrahmen zu, da es auch die politische Opportunität der jeweiligen Maßnahmen als Kontrollmaßstab anzuwenden hat.³⁵⁴⁾ Diese Befugnis folgt aus der Stellung der er-

351) Siehe S. 206 ff.

352) So z.B. Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 391.

353) Dazu Kahrenke, Zur Berichterstattung des Rechnungshofs an die gesetzgebende Gewalt nach neuem Haushaltsrecht, DöV 1971, 441 (445); Schäfer, Der Bundesrechnungshof im Verfassungsgefüge der Bundesrepublik Deutschland, DöV 1971, 542 (543); unzutreffend Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 128, der keine fachliche Kontrollbefugnis des Parlaments anerkennt.

354) Dazu auch Birk, Das Haushaltsrecht, JA 1983, 563 (570), Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (147).

sten Gewalt im GG, als dem Repräsentations- und Legitimationsorgan des Souveräns.³⁵⁵⁾ Da dem BRH als rein fachlich orientierter Kontrolleinrichtung eine solche Position nicht eingeräumt wurde,³⁵⁶⁾ kommt eine politische Kontrolle der Exekutive nur den Legislativorganen zu.³⁵⁷⁾

II. Bedeutung der selbständigen fachlichen Kontrolle des Bundesrechnungshofes

1. Offenlegung des staatlichen Handelns als gemeinsames Ziel der Kontrollverfahren

Kontrolle ist notwendig zur Realisierung der die Ziele des GG ausdrückenden Strukturprinzipien Demokratie und Rechtsstaat. In der Zielorientierung der Verfassung

355) Ähnlich Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 140 f., Scheuner, Die Kontrolle im demokratischen Staat, S. 32, v. Arnim, Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 (919).

356) So Kahrenke, Zur Fachkontrolle makroökonomischer Auswirkungen der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung, DVBl 1979, 102 (104).

357) Anders Battis, Rechnungshof und Politik, DöV 1976, 721 ff, Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (194 f), Rürup, Perspektiven der Haushaltskontrolle, WiDi 1980 (Jg. 60), 299 ff; dagegen Tiemann, Finanzkontrolle, S. 209 ff, dies., Nochmals: Rechnungshof und Politik, DöV 1977, 240 (242 f), Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (257):
unterscheide hiervon die zuweilen geforderte Kontrolle der Entscheidungen des Gesetzgebers selbst, so z.B. v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, BVBl 1983, 664 (667), Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 202 f; dagegen Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 527 (527).

auf den Menschen hin findet Kontrolle auch ihre Rechtfertigung. Denn hieraus ist ein Gebot abzuleiten, daß der Einzelne und das Volk im ganzen, in ihrer Eigenschaft als Souverän, von dem jede staatliche Machtentfaltung ihre Legitimation erhalten muß, den Machtausübungsprozeß dokumentiert bekommen.³⁵⁸⁾ Kontrolle muß daher eine Öffentlichkeitswirkung entfalten, auch wenn ihre Wirkungen - zumindest zu einem Teil - ohne Publizität eintreten können.³⁵⁹⁾

In besonderem Maße gelten diese Grundsätze im Bereich des Finanzwesens. Die vielfältigen Eingriffe in die freie Entfaltungssphäre des Einzelnen durch den Gesamtkomplex der Besteuerung verlangen, daß die Ver-
ausgabung der so gewonnenen Mittel ordnungsgemäß erfolgt.³⁶⁰⁾ Der von der Steuererhebung betroffene Bürger würde sowohl als Einzelpersonlichkeit als auch als Teil des Souveräns seinen Subjektcharakter verlieren, wenn der Grund für die Eingriffsmaßnahmen nicht trans-

358) Grundsätzlich zum Ganzen S. 31 ff; zutreffend Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 551, der mittelbar über das öffentliche Interesse den Bezug des Einzelnen zu seiner Eigenschaft als Souverän herstellt; ähnlich Scheuner, Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, S. 7.

359) Zu den psychologischen und präventiven Momenten der Kontrolle gegenüber dem Kontrollierten Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagner, Öffentliche Verwaltung, S. 392 f; zu weitgehend Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 114, der bereits durch die Tatsache der Durchführung einer Kontrolle eine weisungsähnliche Wirkung der Feststellungen für gegeben hält.

360) Grundsätzlich bereits S. 113 ff, sowie Mußnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 324, der in der sinnvollen Verwendung des Steuerertrags eine Kompensation des Vermögensopfers sieht.

parent wäre.³⁶¹⁾ Eine Mittelbeschaffung ohne Rechenschaftslegung über die Erzielung und Verwendung der Einnahmen,³⁶²⁾ ist daher mit der Wertorientierung des GG nicht vereinbar. Finanzkontrolle muß damit Öffentlichkeitswirkung entfalten.³⁶³⁾

Eine objektive Berichterstattung der mit finanzwirksamen Aufgaben betrauten Stellen kann jedoch nicht gewährleistet sein. Damit müssen besondere Kontrolleinrichtungen, die von den ausführenden Organen unabhängig und unbeeinflussbar sind, dieses Ziel realisieren.³⁶⁴⁾

-
- 361) In diese Richtung auch v. Arnim, Staatslehre, S. 239 f., Ritzel, Die Rechnungsprüfung als Instrument der Demokratie, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 129 (132), Tipke, Gerechte Steuern, Geordnete Besteuerung, S. 34 f., Schreiner, Finanzkontrolle als Instrument rationaler Haushaltsführung, in: Finanzpolitik im Umbruch, S. 223 (239).
- 362) Dazu, daß der Einzelne über den Finanzrechtsschutz nur eine partielle Transparenz der Einnahmeseite erreichen kann, Schäfer, Finanzkontrolle und parlamentarische Demokratie, Bulletin 1976, 1225 (1228).
- 363) Ebenso Fuchs, Haushaltsrecht, S. 124, Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (368), Mandelartz, Zur sogenannten "mitwirkenden" Kontrolle, insbesondere beim Haushaltsvollzug, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 7 (12), Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (28), Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (200); undeutlich Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 27, Brunner, Möglichkeiten und Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 169 (169), die - hinsichtlich des BRH - nur auf die Treuhänderstellung der staatlichen Organe abstellen.
- 364) Zu diesem Zusammenhang auch Schäfer, Verfassungsrechtliche Stellung Bundesrechnungshof - Parlament, Bulletin 1977, 1083 (1086), v. Arnim, Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 (920 f.).

Gleichwohl läßt sich hieraus noch kein zutreffendes Abgrenzungskriterium zwischen der parlamentarischen Kontrolle und der des BRH gewinnen - abgesehen von der bereits erwähnten Fachkompetenz -, da dem Grundsatz nach die Legislativorgane ebenfalls eine neutrale Veröffentlichung des Haushaltsgebarens der Exekutive bieten können. Eine Beschränkung allein auf fachliche Gesichtspunkte würde nicht erklären, warum der BRH auch vom Parlament unabhängig sein muß. Denn der fehlende Sachverstand der Volksvertretung könnte auch durch Schaffung besonderer Hilfseinrichtungen ausgeglichen werden.³⁶⁵⁾

2. Garantie einer umfassenden Aufdeckung durch Selektion nur durch besondere Kontrollorgane

Die Notwendigkeit eines reinen Kontrollorgans wird erst bei Betrachtung der Komplexität staatlichen Handelns deutlich. Wegen der Vielfalt der Handlungsabläufe ist es unmöglich, diese insgesamt zu dokumentieren. Die Offenlegung muß in einem selektiven Verfahren erfolgen, aufgrund dessen ein zutreffender Gesamtüberblick möglich wird.³⁶⁶⁾

365) Z.B. durch Ausschüsse, dazu bereits S. 63 ff.

366) Diesen Zusammenhang drückt gerade § 89 Abs. 2 BHO aus (dazu Heuer, in: HdF, § 89 Rdnr. 6 ff), wobei dies dem Gesetzgeber selbstverständlich erschien, so daß er der Vorschrift nur deklaratorische Bedeutung beimaß, vgl. Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 245 (S. 56), dazu auch Institut Finanzen und Steuern, Die große Finanzreform, S. 146; zur Notwendigkeit selektiven Vorgehens auch Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 173 f, Kahrenke, Zur Berichterstattung des Rechnungshofs an die gesetzgebende Gewalt, DöV 1971, 441 (444 f).

Die damit notwendige objektive Auswahl der zu kontrollierenden und darzustellenden Vorgänge, kann nur durch eine völlig neutrale Einrichtung vorgenommen werden.³⁶⁷⁾ Selbst wenn Primäraufgabenträger - wie die Legislative - rein objektive Kontrollverfahren durchführen, kann die Selektion des Prüfungsstoffes von der eigenen Aufgabe bedingt werden.³⁶⁸⁾

So kann es für das Parlament notwendig sein, eine erfolgte Kreditaufnahme der Regierung gar nicht erst in ein Kontrollverfahren einzubeziehen, wenn es selbst beabsichtigt, bestimmte Leistungsgesetze über Anleihen zu finanzieren, um keine Diskussion derartiger Praktiken aufkommen zu lassen. Die Legislativorgane müssen daher immer die Auswirkungen von Kontrollmaßnahmen und deren Veröffentlichung auf ihre eigene Primärtätigkeit berücksichtigen.

Der BRH hingegen braucht keine derartigen Überlegungen anzustellen, da er nur Kontrollaufgaben wahrnimmt. Somit ist nur aufgrund der Arbeit des BRH eine umfassende Aufdeckung der Haushalts- und Wirtschaftsführung der Exekutive möglich. Die vollständige Unabhängigkeit dieser Institution von anderen, als Kontrollbelangen, garantiert, daß die notwendige Selektion der einzelnen Kontrollgegenstände einen umfassenden Überblick über die Haushaltsführung der Exekutive erlaubt.

367) So auch Tiemann, Finanzkontrolle, S. 334, Bank, Über die Eigenständigkeit des Rechnungshofes zwischen Parlament und Regierung, DöV 1962, 526 (528), Schlegelberger, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 18; ähnlich Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 19, Kahrenke, Zur Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 (34).

368) Ähnlich Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 122, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 206, v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVB 1983, 664 (665 f), Schäfer, Finanzkontrolle und parlamentarische Demokratie, Bulletin 1976, 1225 (1227 f).

C. Ergebnis

Die verwaltungsinterne Selbstüberwachung, der Rechtsschutz durch die Finanzgerichte sowie die Mitgestaltung durch die Legislative im Rahmen der Haushaltsbewilligung und des Etatvollzugs, stellen keine Kontrollverfahren gegenüber der Finanzverwaltung dar. Sämtliche Vorgehensweisen sind als Primäraufgabenerfüllung der jeweiligen Organe zu klassifizieren.

Damit entfällt für den BRH die Kompetenz zur Durchführung derartiger Maßnahmen.

Innerhalb des möglichen Kontrollbereichs gegenüber der Finanzverwaltung, nehmen das BVerfG und das Parlament - im Verfahren der Entlastung - Kontrollaufgaben wahr.

Gegenüber dem BVerfG wird der potentielle Kontrollrahmen des BRH, durch die Orientierung des Verfassungsgerichts auf die Einhaltung spezifisch verfassungsrechtlicher Sachverhalte, abgegrenzt. Der Kontrollmaßstab des BRH ergibt sich daher nur aus dem Verfassungsrecht konkretisierenden, einfachen Gesetz.

Soweit die parlamentarische Kontrolle politische Verhaltensweisen berücksichtigt, besteht keine Übereinstimmung mit der Aufgabe des BRH. Im Rahmen der sachlich orientierten Kontrolle beider Einrichtungen besteht eine grundsätzliche Identität der Prüfungsgebiete. Die Notwendigkeit der BRH-Kontrolle folgt daraus, daß nur ein reines Kontrollorgan eine zutreffende Selektion der einzelnen - zu prüfenden - Handlungen vornehmen und damit eine objektive Aufdeckung des Haushaltsgebarens der Exekutive garantieren kann.

4. Kapitel: DIE KOMPETENZEN UND DAS VERFAHREN DES BUNDESRECHNUNGSHOFES IM BEREICH DER STEUERERHEBUNG

Nachdem in den vorangegangenen Kapiteln der rechtlich zulässige Umfang der Kontrollaufgabe des BRH gegenüber der Finanzverwaltung festgestellt wurde, können - unter Heranziehung der dabei gewonnenen Erkenntnisse - die einschlägigen Kompetenzvorschriften ausgelegt werden. Besonderes Augenmerk muß allerdings der Prüfungspraxis geschenkt werden, da es an einer umfassenden gesetzlichen Normierung fehlt. Die Durchführung der übertragenen Aufgaben wird daher zum Teil vom BRH selbst - im Rahmen der gemeinsamen Prüfung zusammen mit den Landesrechnungshöfen - geregelt. Deswegen ist auch ein Eingehen auf die Rechtslage unter Geltung der RHO bzw. RAO nötig, da möglicherweise früher gesetzlich vorgeschriebene oder daraus abgeleitete Vorgehensweisen weiterhin in der laufenden Prüfungsarbeit angewendet werden.

A. Inhalt und Umfang der Befugnisnorm des Art. 114 Abs. 2 GG

I. Die zugewiesenen Kontrollgegenstände

1. Die Prüfung der Rechnung

a) Der historische Hintergrund¹⁾

Einrichtungen zur Überwachung der Verwaltungstätigkeit im Haushaltsbereich lassen sich zwar schon bei den er-

1) Eingehende Darstellungen finden sich bei v. Pfuhlstein, Der Weg von der preußischen Generalrechnungskammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 ff, Brodersen, Rechnungsprüfung für das Parlament in der konstitutionellen Monarchie, S. 22 ff, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 14 ff, Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 32 ff, Institut für Finanzen und Steuern, Die große Finanzreform, S. 136 ff.

sten Staatenbildungen nachweisen,²⁾ eine durchgehende historische Entwicklungslinie ist jedoch nicht zu beobachten.³⁾ Die Tradition des BRH ist auf die preußische Generalrechnenkammer zurückzuführen.⁴⁾ Diese Einrichtung⁵⁾ hatte die Aufgabe, im Interesse des Regenten sämtliche Belege der Verwaltung auf rechnerische und inhaltliche Richtigkeit sowie deren ordnungsgemäße Verbuchung nachzuprüfen.⁶⁾ Im Laufe der Zeit erweiterte sich der Aufgabenkreis der - später "Oberrechnenkammer" genannten - Behörde um eine Prüfung der Zweckmäßigkeit des Verwaltungshandelns.⁷⁾ In die preußischen Verfassungen vom 5.12.1848 bzw. vom 31.1.1850 wurden Bestimmungen aufgenommen, welche die Prüfung der Einzelrechnungen und der Gesamtrechnung der staatlichen Haushaltsführung, zum Zwecke der Entlastung der Regierung durch die Volksvertretung, vorsahen.⁸⁾ Da nunmehr das Parlament als Berichtsadressat neben den König getreten war,⁹⁾ herrsch-

2) Dazu Heinig, Das Budget I, S. 27 ff.

3) Vgl. Mußgug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 47 f, Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 30.

4) So Schäfer, Finanzkontrolle und parlamentarische Demokratie, Bulletin 1976, 1225 (1225).

5) Der Gründungszeitpunkt ist wohl auf das Jahr 1713 zu datieren, dazu v. Pfullstein, Der Weg von der preußischen Generalrechnenkammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 (15).

6) So Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 3.

7) Dazu Lange, Verfassungsrechtliche Probleme im Zusammenhang mit Rechnungsprüfung und Rechnungshof, S. 84.

8) Vgl. den Wortlaut der Vorschriften der Art. 103 bzw. 104 der preußischen Verfassung, abgedruckt bei Stern, Staatsrecht II, § 34 I 3 (S. 412).

9) Ausführlich Brodersen, Rechnungsprüfung für das Parlament in der konstitutionellen Monarchie, S. 26 ff.

te Unklarheit über den Umfang der Mitteilungspflichten der Oberrechnungskammer an das Volksvertretungsorgan.¹⁰⁾ Erst das preußische Oberrechnungskammergesetz vom 27.3.1872 brachte eine Klarstellung.¹¹⁾ § 12 dieses Gesetzes legte als Prüfungsgegenstand, neben der formellen Richtigkeit der Belege, auch die Rechtmäßigkeit der Einnahmeerhebung und Verausgabung fest und sah dabei die Anlegung der allgemeinen Gesetze als Maßstab vor. Auch sollte eine beschränkte Wirtschaftlichkeitsprüfung erfolgen.¹²⁾ Die Ergebnisse wurden jedoch gemäß § 20 des Gesetzes allein dem König vorgelegt, während die Bemerkungen für das Parlament nur eine Feststellung der formellen Übereinstimmung der nachgeprüften Gesamtrechnung mit dem Etat enthielten (§ 18 des Gesetzes).¹³⁾ Damit konnte der Prüfungsgegenstand im Sinne der Verfassungsvorschrift nur die zu Zwecken der Entlastung vorgelegte Gesamtrechnung sein.¹⁴⁾

Daran änderten auch die Regelungen der Art. 72 RV vom 16.4.1871¹⁵⁾ bzw. 86 WV vom 11.8.1919¹⁶⁾ nichts. Obwohl die Norm der Konstitution des zweiten deutschen Reiches

10) Dazu Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 14 f.

11) Die einschlägigen Vorschriften sind abgedruckt bei Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 45 ff.

12) Vgl. Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 34 f.

13) Zum Ganzen v. Pfuhlstein, Der Weg von der preußischen Generalrechnungskammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 (54 ff).

14) So auch Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 50 ff, Brodersen, Rechnungsprüfung für das Parlament in der konstitutionellen Monarchie, S. 165 ff.

15) (BGBl. 63).

16) (RGBl I, 1383).

keine Aussage hinsichtlich der Rechnungsprüfung traf, sollte die oben skizzierte preußische Gestaltung beibehalten werden.¹⁷⁾ Art. 86, S. 2 WV sah hingegen vor, daß die entsprechenden Belange durch einfaches Gesetz zu regeln seien. Dies geschah durch den Erlaß der RHO vom 31.12.1922.¹⁸⁾ Zwar sollten aufgrund § 107 Abs. 2 Nr. 1 RHO nunmehr sämtliche festgestellten Rechtsverstöße in die Bemerkungen aufgenommen und damit dem Parlament zur Entlastung vorgelegt werden,¹⁹⁾ gleichwohl läßt sich dadurch der Inhalt des Begriffes "Prüfung der Rechnung" nicht bestimmen. Denn Art. 86 WV kam kein materieller Gehalt zu, so daß hieraus für den verfassungsrechtlich gesicherten Umfang keine Schlüsse gezogen werden können.²⁰⁾

Art. 114 Abs. 2 GG a.F.²¹⁾ sollte an die bis zum Jahre 1933 geschaffene²²⁾ Rechtslage anknüpfen.²³⁾ Dementsprechend bestand bis zur Neufassung im Jahre 1969, Zweifel über den Geltungsbereich des Kontrollgegenstandes "Prüfung der Rechnung".²⁴⁾ Obwohl weitgehend ange-

17) Stern, Staatsrecht II, § 34 I 3 (S. 412 ff).

18) (RGBl II, 17); vgl. dazu die §§ 87 ff RHO.

19) Ausführlich Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 107 Rdnr. 2 ff.

20) Zu weiteren Problemen Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 22 ff.

21) I.d.F. v. 23.5.1949 (BGBl, I).

22) Wegen der Verhältnisse während des dritten Reiches, vgl. Klein, Die Finanzkontrolle im nationalsozialistischen Staat, in: Festschrift für Schäfer, S. 209 ff.

23) So Bericht über den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee, S. 56 "Rechnungslegung und Rechnungsprüfung sind gleichfalls in der üblichen Weise geregelt"; dazu ausführlich v. Pfuhlstein, Der Weg von der preußischen Generalrechnungskammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 (102 ff).

24) Dazu Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 165 ff.

nommen wurde, daß damit alle von der RHO (§ 96) festgelegten Gegenstände erfaßt wurden,²⁵⁾ muß davon ausgegangen werden, daß nur die vom Bundesfinanzminister vorgelegte Gesamtrechnung gemeint sein konnte.²⁶⁾ Denn die Novellierung des Art. 114 GG²⁷⁾ erweiterte die Kontrollgegenstände um die "Haushalts- und Wirtschaftsführung". Damit sollten die Befugnisse des BRH eindeutig bestimmt werden,²⁸⁾ so daß sich die umfassende Prüfungskompetenz jetzt klar aus dem Wortlaut ergibt. "Prüfung der Rechnung" kann sich daher nur auf die Gesamtrechnung beziehen.²⁹⁾

b) Derzeitiger Umfang

Aus dem Vorangegangenen folgt, daß mit dem in Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG genannten Kontrollgegenstand "Prüfung der Rechnung" die vom Bundesfinanzminister gemäß § 81 BHO erstellte und nach Art. 114 Abs. 1 GG, § 114 Abs. 1 BHO vorzulegende Gesamtrechnung gemeint ist.³⁰⁾ Nur auf die-

25) So Huber, Die institutionelle Garantie der Rechnungsprüfung, in: Festschrift für Nikisch, S. 331 ff, Lange, Verfassungsrechtliche Probleme im Zusammenhang mit Rechnungsprüfung und Rechnungshof, S. 152 ff, Vialon, Haushaltsrecht, Art. 114 Rdnr. 8; zweifelnd Klein, Die institutionelle Garantie der Rechnungsprüfung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 133 (149 ff).

26) So auch Gotham, Der Umfang der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe, S. 54 ff.

27) Durch das 20. ÄndG zum GG v. 12.5.1969 (BGBl I, 357).

28) Der Regierungsentwurf zur Haushaltsreform, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 80 ff (S. 41 f) sah keine Änderung des Art. 114 Abs. 2 GG vor; wegen der Zweifel schlug daher der Rechtsausschuß, zu BT-Drucks. V/3605, S. 13, die dann später durchgeführte Novellierung vor.

29) Im Ergebnis auch Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (151).

30) Zu den Einzelheiten Kahrenke, Die Umgestaltung des Kassen- und Rechnungswesens beim Bund, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 27 (39 f).

ser basiert, neben den Bemerkungen des BRH, der Entlastungsbeschluß,³¹⁾ so daß die Einzelrechnungen nicht von diesem Prüfungsgegenstand erfaßt werden können.³²⁾

2. Die Haushaltsführung

Allgemein werden unter diesen Prüfungsgegenstand diejenigen Maßnahmen subsumiert, die sich auf die Ausführung des Haushaltsplanes bzw. Haushaltsgesetzes beziehen sowie die Einzelrechnungslegung und Buchführung der mittelbewirtschaftenden Stellen.³³⁾ Trotz der grundsätzlich bestehenden Notwendigkeiten, die Steuererhebung zur Mittelverausgabung in Beziehung zu setzen³⁴⁾ und der Kontrollkompetenz des BRH zu unter-

31) Vgl. z.B. Pl.-Pr. 8/230, 18694 (D); Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 27 ff.

32) So auch Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 67, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 13, Piduch, BHO, Art. 114 Rdnr. 22; a.M. Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 57.

33) So Tiemann, Finanzkontrolle, S. 82, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 69, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 18; Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 61 nimmt hiervon die Einzelrechnungslegung und die Buchführung aus, da die alleinige Kompetenz des Bundesfinanzministers aus § 5 BHO nicht zum Erlaß entsprechender Regelungen ausreiche; in diesem Sinne auch Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (194); dem ist nicht zu folgen, da auch die *leges speciales* des § 79 Abs. 4, Abs. 5 BHO zur Haushaltsführung zu zählen sind, so Kahrenke, Die Umgestaltung des Kassen- und Rechnungswesens beim Bund, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 27 (27).

34) Dazu S. 162 ff.

werfen,³⁵⁾ ist es fraglich, ob die "Verwaltung der Steuern" zur Haushaltsführung in diesem Sinne zu zählen ist. Denn die Vereinnahmung durch die Finanzbehörden erfolgt nur anhand der jeweiligen Abgabengesetze, unabhängig von den Feststellungen des Haushaltsplanes bzw. -gesetzes.³⁶⁾ Umgekehrt muß dem Problem nachgegangen werden, ob nicht die Steuergesetzgebung - wegen ihres mittelbaren Einflusses auf die Haushaltsplanung³⁷⁾ und damit auch auf die Ausführung - von diesem Begriff erfaßt wird.

a) Keine Einbeziehung der Steuergesetzgebung

Als Ausgangspunkt für eine Subsumtion der Steuergesetzgebung unter den Begriff "Haushaltsführung" ließe sich die Auffassung verschiedener Autoren anführen, daß auch das Haushaltsgesetz selbst Gegenstand der Kontrolle des BRH sein könne.³⁸⁾ Erweitert man derart den Prüfungsge-

35) Vgl. S. 167 ff.

36) Z.B. Piduch, BH0, § 34 Rdnr. 2; die potentielle Möglichkeit des Erlasses materieller Steuervorschriften durch das Haushaltsgesetz (vgl. S. 235 ff) kann nur als Argumentationshilfe herangezogen werden, da der Gesetzgeber hiervon nicht Gebrauch macht; die sogenannten "Haushaltsbegleitgesetze" (vgl. z.B. Haushaltsbegleitgesetz v. 22.12.1982 (BGBl I, 1857)) oder Artikelgesetze (z.B. Steuerbereinigungsgesetz v. 14.12.1984 (BGBl I, 1493)) müssen trotz ihres engen Zusammenhangs zur Haushaltsverabschiedung als eigenständige, davon unabhängige, materielle Regelungen aufgefaßt werden (kritisch zum Ganzen, Mersten, Gesetzeswahrheit und Titelklarheit, in: Festgabe zum 10-jährigen Jubiläum der Gesellschaft für Rechtspolitik, S. 295 ff).

37) Dazu MuBnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 307 ff; die in Fußnote 36) geschilderte Situation bietet weitere Beispiele.

38) So Stern, Staatsrecht II, § 34 III 3 (S. 434), Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 94, v. Arnim, Staatslehre, S. 404; zweifelnd Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 64; jeweils unter Berufung auf BVerfGE 20, 56 ff.

genstand Haushaltsführung, so stünde einer Einbeziehung der Steuergesetze nichts im Wege. Ermöglicht das Haushaltsgesetz aufgrund seiner Ermächtigungswirkung (§ 3 Abs. 1 BHO)³⁹⁾ der Verwaltung Ausgaben zu leisten, so werden die dafür benötigten Mittel durch die Anordnungen der Steuergesetze bereitgestellt.⁴⁰⁾ Beide legislativen Leitentscheidungen determinieren daher in gleicher Weise den exekutivischen Haushaltsvollzug.

Einer solchen Betrachtungsweise stehen jedoch mehrere Gründe entgegen.

Zuallererst muß darauf hingewiesen werden, daß die als Argumentationshilfe dienende Entscheidung des BVerfG, den daraus gezogenen Schluß nicht trägt:⁴¹⁾ Das Gericht betont in diesem Urteil, daß das Haushaltsgesetz nur Kontrollmaßstab sein könne; eine Kontrolle des Gesetzes selbst gehöre nicht zum Aufgabenbereich des BRH. Aufgrund dieser Tatsachen seien Beanstandungen hinsichtlich der Verfassungskonformität des Haushaltsgesetzes wirkungslos.⁴²⁾ Wegen dieser Wirkungslosigkeit könne daher entsprechenden Rügen des BRH keine Bedeutung beigemessen werden, so daß die Kompetenzüberschreitung ohne Folgen bleibe. Aus diesen Aussagen des BVerfG läßt sich jedoch nicht die Zulässigkeit eines derartigen Vorgehens

39) Dazu Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 234 ff (S. 294 ff) unter Diskussion der verschiedenen Auffassungen; die Annahme einer Verpflichtungswirkung (so z.B. Hoffmann, Haushaltsvollzug und Parlament, S. 49 ff) würde die obige Argumentation bestätigen, da dann eine völlige Vergleichbarkeit zu den bindenden Steuergesetzen bestünde.

40) Zu diesen Bezügen eingehend Kirchhof, Besteuerung und Eigentum, VVDStRL 1981 (Bd. 39), 213 (250 ff), der allerdings das mangelnde Verständnis - gerade des Gesetzgebers - hierfür aufzeigt.

41) Vgl. BVerfGE 20, 56 (96).

42) Dazu auch Tiemann B., Zur staatsrechtlichen Stellung und Funktion des Bundesrechnungshofs nach der Haushaltsreform, DVBl 1970, 954 (957).

des BRH ableiten, so daß die Gerichtsentscheidung keine Gründe zu einer Erweiterung der Kontrollbefugnisse des BRH enthält.⁴³⁾

Des weiteren sind die im Vorangegangenen angestellten Überlegungen zu berücksichtigen. Zwar kann die Verfassung selbst den Kontrollmaßstab gegenüber Gesetzen als Kontrollgegenstand darstellen,⁴⁴⁾ gleichwohl ist zu einer solchen Prüfung nach dem System des GG nur das BVerfG berufen, nicht aber der BRH.⁴⁵⁾ Hierfür spricht auch der Sinngehalt des Art. 114 Abs. 2 GG, unter Beachtung der historischen Hintergründe und des verfassungsrechtlichen Gesamtzusammenhangs. Die Rechnungshofkontrolle sollte und soll gegenüber der Exekutive stattfinden und die Ergebnisse dem Souverän - früher dem Regenten, heute dessen Repräsentanten, dem Parlament - vorlegen. Die übergeordneten Kontrollziele des Demokratie- und Rechtsstaatsprinzips verlangen die Offenlegung des Machtausübungsprozesses. Da jedoch, wegen der Ausgestaltung des GG als repräsentativer Demokratie, nicht das Volk direkt, sondern dessen Repräsentanten, die parlamentarischen Gremien, Adressaten der Prüfungsfeststellungen sind, muß primär ihnen gegenüber die Aufdeckung erfolgen. Eine Verselbständigung der BRH-Kontrolle dahin, auch die Emanationen der Legislative zu überprüfen und die Ergebnisse direkt dem Souverän vorzulegen, kann der geltenden verfassungsrechtlichen Ordnung nicht

43) Ebenso Tiemann, Finanzkontrolle, S. 129 ff, die nur eine mittelbare Prüfung der Verfassungskonformität des Haushaltsgesetzes im Rahmen der Einzelfallüberprüfung, bezogen auf eine inzidente Verwerfungskompetenz des Verwaltungsbeamten, zuläßt.

44) Siehe S. 58 f.

45) Dazu S. 249 ff.

entnommen werden.⁴⁶⁾ Eine solche Kompetenzerweiterung zugunsten des BRH, die den Bedürfnissen nach einer zielorientierten Kontrolle möglicherweise eher entsprechen würde als die derzeitige Konstellation, kann daher nur de lege ferenda durch den verfassungsändernden Gesetzgeber vorgenommen werden.⁴⁷⁾

Somit ist Kontrollgegenstand nur die Haushaltsführung der Exekutive im Sinne einer - gleichwie gearteten - Ausführung der Gesetze, nicht aber die Legislativtätigkeit selbst.

b) Steuererhebung als Haushaltsführung

Geht man von der eingangs erwähnten Definition der wohl herrschenden Meinung aus, daß Haushaltsführung im Sinne des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG diejenigen Maßnahmen der Verwaltung seien, die den Vollzug des Haushaltsplanes und des Haushaltsgesetzes zum Inhalt hätten,⁴⁸⁾ so lie-

46) Ebenso Kisker, Sicherung von "Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit durch den Rechnungshof", NJW 1983, 2167 (2170), Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 388, Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 43, Fährmann, Aufgabe und Befugnisse des Bundesrechnungshofes, RiA 1983, 235 (235); vgl. auch die Vorläufigen Richtlinien zur jährlichen Berichterstattung des BRH v. 26.1.1983, die dies ausdrücklich in Nr. 3.2.5. festlegen, sowie z.B. die Einleitung der Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 10/2223, S. 8.

47) Insoweit sind die entsprechenden Vorschläge nur als Apelle aufzufassen (vgl. z.B. v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (667), Battis, Rechnungshof und Politik, DöV 1976, 721 ff, jeweils m.w.N.); der Begründung v. Arnims, Ein neues Organisationsstatut für den Bundesrechnungshof, S. 13, zu § 15 seines Gesetzesvorschlags kann daher nicht gefolgt werden, da er eine solche Befugnis bereits als gegeben unterstellt.

48) Vgl. S. 263, Fußnote 33).

Be sich die Erhebungstätigkeit der Finanzbehörde nicht darunter fassen. Denn Steuern sind, unabhängig von den Ansätzen des Haushaltsplanes, nur aufgrund der entsprechenden Gesetze zu veranlagern.⁴⁹⁾ Dies gilt auch, wenn überhaupt kein Etatposten dafür vorgesehen ist.⁵⁰⁾ Eine solche Auslegung, die dazu führen würde, daß die Finanzverwaltung - mangels Kompetenz - nicht vom BRH kontrolliert werden könnte, ist weder mit der notwendigen Beziehung der Steuererhebung zur Mittelverausgabung⁵¹⁾ noch mit den besonderen Kontrollbedürfnissen im Bereich des Finanzwesens⁵²⁾ und dem daraus resultierenden Gebot der "Lückenlosigkeit der Rechnungsprüfung"⁵³⁾ vereinbar.⁵⁴⁾

Schon aus diesen Überlegungen heraus ergibt sich, daß die Tätigkeit der Finanzbehörde zur Haushaltsführung im Sinne des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG zu zählen ist. Die Tatsache, daß die Steuererhebung nicht direkt von der - speziell die Einnahmeerzielung im Rahmen des Haushaltsvollzugs regelnden - Norm des § 34 Abs. 1 BHO erfaßt wird und damit ausdrücklich zur Haushaltsführung gerechnet werden kann, folgt aus den besonderen

49) Dazu Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 110 Rdnr. 13, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 110 Rdnr. 5, Kirchhof, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, NVwZ 1983, 505 (507).

50) So Piduch, BHO, § 34 Rdnr. 2, Fuchs, Haushaltsrecht, S. 67 f.

51) Vgl. S. 162 ff.

52) Dazu S. 113 ff.

53) Zum Inhalt Stern, Staatsrecht II, § 34 III 2 (S. 429).

54) Tiemann, Finanzkontrolle, S. 89 übersieht diese Diskrepanz, wenn sie die Steuererhebung zum Prüfungsgegenstand erklärt, obwohl sie an anderer Stelle (S. 82) nur den Vollzug des Haushaltsplanes bzw. -gesetzes zur Haushaltsführung rechnet.

Gegebenheiten des Steuerrechts. Das Haushaltsrecht als das "interne Verfahrensrecht"⁵⁵⁾ des Staates reicht nicht dazu aus, die Gebote der Grundrechte, die das Steuerverfahren zu wahren hat, zu berücksichtigen.⁵⁶⁾

Die entsprechende Konkretisierung konnte nur durch die "materielle" Verfahrensordnung der AO erreicht werden.⁵⁷⁾ Ihren Ausdruck findet die Wahrung dieser Prinzipien in der Vorschrift des § 85 AO. Zum einen wiederholt die Norm den "Vorbehalt des Gesetzes", indem sie festlegt, daß ein Zugriff des Staates auf das Vermögen des Bürgers nur auf gesetzlicher Grundlage erfolgen darf,⁵⁸⁾ wodurch zugleich dem Gedanken des Art. 2 Abs. 1 GG entsprochen wird.⁵⁹⁾ Zum anderen drückt sie den Gedanken der Gleichmäßigkeit der Besteuerung⁶⁰⁾ und damit Art. 3 Abs. 1 GG aus.⁶¹⁾ In dieser Aussage des § 85, S. 1 AO liegt die eigentliche Bedeutung der Norm. Denn dadurch

-
- 55) So Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (235 f).
- 56) Allgemein zur Prägung des Steuerrechts durch das Verfassungsrecht Crezelius, Steuerrechtliche Rechtsanwendung und allgemeine Rechtsordnung, S. 265 ff, Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 32 ff, Tipke, Steuerrecht, S. 21 ff.
- 57) Zu diesen Bezügen bereits S. 157 ff.
- 58) So Söhn, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 85 Rdnr. 7; umfassend zum Legalitätsprinzip Vogel/Walter, in: Bonner Kommentar, Art. 105 Rdnr. 130 ff.
- 59) Tipke/Kruse, AO, § 85 Rdnr. 2.
- 60) Bayer, Das System des Steuerrechts, BB 1975, 569 (572); so auch der Regierungsentwurf zur AO, BT-Drucks. VI/1982, S. 93.
- 61) Umfassend zur Bedeutung im Steuerrecht Gubelt, in: v. Münch, GG, Art. 3 Rdnr. 44 ff.

wird die Finanzverwaltung verpflichtet, im Interesse einer Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen die Veranlagung vorzunehmen, sobald der Tatbestand eines Steuergesetzes erfüllt ist.⁶²⁾ Unabhängig von ökonomischen Überlegungen jeder Art muß die Erhebung durchgeführt werden,⁶³⁾ da ansonsten - gegenüber den nicht begünstigten Steuerpflichtigen - eine Ungleichbehandlung und damit Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes gegeben ist.⁶⁴⁾

Dieser individualschützende Zweck kann dagegen durch § 34 Abs. 1 BHO nicht verfolgt werden. Soweit eine Deckung der Ausgabenansätze durch entsprechend hohe Einnahmen erreicht wäre, bestünde kein Bedürfnis zu einer weiteren Erhebung, so daß die weitere Mittelbeschaffung zur Disposition der Exekutive stünde.⁶⁵⁾ Denn die Vorschrift hat nur den Zweck, die Sicherstellung des zur Verausgabung notwendigen Bedarfs zu garantieren.⁶⁶⁾

62) Daraus folgt, daß auch Billigkeitsmaßnahmen nur am Gesetz orientiert sein dürfen, so Kirchhof, Gesetz und Billigkeit im Abgabenrecht, in: Festschrift für Scupin, S. 775 (795); beachte auch § 59 Abs. 3 BHO, der deswegen subsidiär zu den engeren Vorschriften der AO ist, dazu Piduch, BHO, § 59 Rdnr. 7.

63) Dies muß sowohl hinsichtlich wirtschaftslenkender Steuergesetze, so Herrler, Mitwirkung der Banken bei der Besteuerung von Bankkunden, S. 208 f, als auch hinsichtlich des Vollzugs selbst gelten; wegen der damit zusammenhängenden Problematik der "Gnofä", vgl. die Darstellung des Streitstandes bei Söhn, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 88 Rdnr. 66 ff.

64) So Tipke/Kruse, AO, § 85 Rdnr. 3; zur allerdings fehlenden Klagebefugnis Knobbe-Keuk, Die Konkurrentenklage im Steuerrecht, BB 1982, 385 (385); zweifelnd wohl jetzt BFH, BStBl II 1985, 12 (14).

65) Dies läßt sich aus dem Gebot der Ausgeglichenheit (Art. 110 Abs. 1 S. 2 GG, dazu allgemein Stern, Staatsrecht II, § 50 III 10 (S. 1248)) ableiten, da eine Pflicht zur "Überdeckung" nicht besteht, vgl. dazu Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 110 Rdnr. 28 ff.

66) So Piduch, BHO, § 34 Rdnr. 7.

Auch dürfen die Konsequenzen aus der grundsätzlichen Trennung der Haushaltswirtschaften von Bund und Ländern (Art. 109 Abs. 1 GG) nicht außer Acht gelassen werden.⁶⁷⁾ Nur durch eine bundeseinheitliche Regelung der Mittelbeschaffung durch Steuern, kann die Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen erreicht werden. Unterschiedliche Verfahrensweisen in den einzelnen Ländern wären damit nicht vereinbar.

Allein wegen der besonderen Relevanz der Grundrechte im Hinblick auf die Steuererhebung, muß diese außerhalb des regulären Haushaltsvollzugs erfolgen. Nicht aber kann hieraus der Schluß gezogen werden, daß sie nicht zugleich auch Haushaltsführung im Sinne des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG wäre. Denn der Zweck der Besteuerung liegt immer in der Mittelbeschaffung.⁶⁸⁾ Nur hinsichtlich der Art und Weise der Durchführung dieses Teils der Haushaltsführung liegen besondere Umstände vor, die ein Abweichen vom "planmäßigen" Vollzug erfordern.⁶⁹⁾

67) Dazu, daß das Prinzip trotz Einfügung der Absätze 2 bis 4 des Art. 109 GG weiter Gültigkeit hat, vgl. Troeger-Gutachten, S. 131, Regierungsentwürfe zur Haushaltsreform, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 44 ff (S. 39 ff), Henle, Haushaltsordnung nach der Haushaltsreform, DöV 1970, 289 (290).

68) Dazu, daß dies auch bei Verfolgung außerfiskalischer Zwecke gilt, vgl. S. 163 f.

69) Für diese Auslegung spricht auch, daß allgemein Haushaltswirtschaft als die Gesamtheit der auf die Einnahmen und Ausgaben des Staates bezogenen Vorgänge aufgefaßt wird (so Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 109 Rdnr. 3, Piduch, BHO, Art. 109 Rdnr. 5, Heuer, in: HdF, Art. 109 Rdnr. 3, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 109, Rdnr. 3, Patzig, Haushaltsrecht II, Art. 109 Rdnr. 5 ff); die von Moeller, Kommentar zum Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft, Art. 109 Rdnr. 7 und Vogel/Wiebel, in: Bonner Kommentar, Art. 109 Rdnr. 34 f vorgenommene Ausgliederung des Steuerbereichs aufgrund bundesstaatlicher Gesichtspunkte, kann nicht überzeugen, da über Art. 106 GG der notwendige Bezug zur Verausgabung in den einzelnen Haushaltswirtschaften hergestellt wird, dazu Stern, Staatsrecht II, § 47 III (S. 1147 ff).

c) Umfang der zur Haushaltsführung zählenden
Steuerverwaltungstätigkeit

"Verwaltung der Steuern" wurde bereits definiert als "diejenigen Maßnahmen der Finanzbehörden, die darauf gerichtet sind, Einnahmen durch Steuern zu erzielen".⁷⁰⁾ Damit lassen sich die Befugnisse, die Art. 108 Abs. 7 GG sowie die §§ 3, 5, 8 Abs. 1, 9 Abs. 1, 12 Abs. 2, 17 Abs. 2, 18, 19 FVG⁷¹⁾ eröffnen, als materielle Steuerverwaltungstätigkeit auffassen.

Die Schaffung von Rechtsverordnungen gemäß Art. 80 Abs. 1 S. 1 GG ist auszunehmen, da es sich dabei um materielle Legislativtätigkeit handelt,⁷²⁾ die bereits per se nicht unter die Prüfungskompetenz des BRH fällt. Selbst wenn man der Kritik an dieser Auffassung folgen würde und Rechtsverordnungen nicht als materielle Gesetze betrachten würde,⁷³⁾ ergibt sich für die Frage der Kontrollbefugnis des BRH kein anderes Ergebnis. Denn im Gegensatz zu allgemeinen Verwaltungsvorschriften, zu deren Erlaß - im Grundsatz - die interne exekutivische Organisationsgewalt genügt,⁷⁴⁾ bedarf es für die Verabschiedung einer Rechtsverordnung der vorherigen Entscheidung des Gesetzgebers, wodurch der Inhalt bereits weitgehend

70) Vgl. S. 165.

71) I.d.F. v. 26.11.1979 (BGBl I, 1953).

72) Ausführlich Stern, Staatsrecht II, § 38 I 4 (S. 653 ff) m.w.N.; zur Unterscheidung vom Gesetz Schick, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 844 f.

73) So vor allem Bryde, in: v. Münch, GG, Art. 80 Rdnr. 6; kritisch auch Hesse, Verfassungsrecht, Rdnr. 502 ff (S. 192 ff).

74) Umfassend dazu Böckenförde, Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, S. 78 ff.

festgelegt wird (Art. 80 Abs. 1 S. 2 GG).⁷⁵⁾ Damit überläßt das Parlament der Verwaltung einen Teil seines Entscheidungsspielraums zur selbständigen Ausübung, so daß die Exekutive letztlich einen Ausschnitt der gesetzgeberischen Leitentscheidung trifft. Somit kann es sich nicht um reine Verwaltungstätigkeit handeln, selbst wenn kein Regierungsorgan sondern eine untergeordnete Einrichtung von der Verordnungskompetenz (z.B. im Wege des Art. 80 Abs. 1 S. 4 GG) Gebrauch macht.⁷⁶⁾

Im Gegensatz dazu muß der Erlaß von Richtlinien gemäß Art. 108 Abs. 7 GG als Steuerverwaltungstätigkeit aufgefaßt werden. Diese Vorschrift normiert ausdrücklich die - auch ohne sie bestehende - Kompetenz, interne Anordnungen durch Verwaltungsvorschrift zu treffen,⁷⁷⁾ so daß insoweit keine Abhängigkeit vom Willen des Gesetzgebers besteht. Die Richtlinien erzeugen - trotz ihrer mittelbaren Außenwirkung⁷⁸⁾ - nicht Recht,⁷⁹⁾ sondern interpretieren nur bestehende Gesetze und Verordnungen,⁸⁰⁾ indem sie sowohl die Ermessensausübung

75) Vgl. Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 27 VI (S. 259).

76) Wohl auch Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht I, § 25 VII (S. 128 ff); differenzierend Achterberg, Probleme der Funktionslehre, S. 131 ff.

77) Dazu und zu den Gründen der ausdrücklichen Regelung S. 159 f.

78) Vgl. Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 174 ff.

79) Zum Streitstand Martens, Rechtsanwendung und Rechtssetzung durch Verwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 165 ff.

80) So Spinner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 4 Rdnr. 65, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 61.

einschränken als auch Zweifelsfragen für die Verwaltung verbindlich klären.⁸¹⁾ Die Schaffung von Richtlinien kann daher nicht zur staatsleitenden Regierungstätigkeit gehören, sondern muß als Ausübung der Funktion der Regierung, auch oberste Exekutivspitze zu sein,⁸²⁾ verstanden werden. Zwar kommt der Regierung im ganzen keine Doppelstellung wie den einzelnen Ressortministern zu,⁸³⁾ gleichwohl muß auch sie rein verwaltungsmäßig, im Wege allgemeiner Verwaltungsvorschriften, handeln können. Denn soweit sie im gesetzesakzessorischen Raum agiert, ist der mögliche Handlungsspielraum derart eingeschränkt, daß eine gestalterische Entscheidung nicht möglich ist.⁸⁴⁾ Will sie aber außerhalb dieser Bindungen tätig werden, so steht ihr der Weg der Gesetzesinitiative offen.⁸⁵⁾ Daher muß die Regierung - zumindest im Bereich des Steuerrechts - sowohl als oberste Exekutivspitze als auch als staatsgestaltendes Verfassungsorgan fungieren können, wobei der Erlaß von Richtlinien zur spezifischen Verwaltungstätigkeit zu zählen ist. Damit wird auch die Problematik der Kontrolle politischer Entscheidungen hier nicht akut,

81) Vgl. z.B. Einführung Abs. 1 zu den EStR (1981) i.d.F. v. 7.4.1982 (BStBl I, Sondernummer 1).

82) Zu dieser Möglichkeit Wolff/Bachof, Verwaltungsrechts, § 18 I b (S. 80).

83) So Liesegang, in: v. Münch, GG, Art. 62 Rdnr. 15.

84) Beachte Leisner, Regierung als Macht kombinierten Ermessens, JZ 1968, 727 (729), der das Charakteristikum leitender Regierungstätigkeit in der Koordination und Kombination eines vielfachen Ermessens sieht; umfassend zur Problematik Stern, Staatsrecht II, § 39 III (S. 693 ff).

85) Dazu Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 41 II 2 (S. 391).

da den Verwaltungserlassen keine derartige Qualität beizumessen ist. Da die Richtlinien die Erhebungstätigkeit der einzelnen Finanzbehörden bzw. -beamten - im Rahmen der Gesetze - verpflichtend regeln können,⁸⁶⁾ stellen sie bereits "Verwaltung der Steuern" dar⁸⁷⁾ und sind damit ein Teil der "Haushaltsführung", die der Prüfungskompetenz des BRH unterliegt.⁸⁸⁾

Gleiches gilt hinsichtlich der Ausübung der Leitungsbefugnisse des Bundesfinanzministers⁸⁹⁾ bzw. der Oberfinanzdirektionen. Deren Erlasse und Schreiben bzw. Verfügungen⁹⁰⁾ lassen sich am deutlichsten in zwei Kategorien einteilen: in die Gruppe der Organisationsvorschriften und die der Gesetzesanwendungsvorschriften.⁹¹⁾ Betreffs letzterer kann das zu den Richtlinien

86) Zu den Einzelheiten Tipke/Kruse, AO, § 4 Rdnr. 38.

87) Ebenso Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 23, Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 108 Rdnr. 6; wohl auch BFHE 91, 293 (297), Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 29 f.

88) Nichts anderes kann hinsichtlich der sogenannten "koordinierten Ländererlasse" (dazu ausführlich Schöck, Innerstaatliche Kooperation beim Vollzug von Steuergesetzen in der Bundesrepublik Deutschland, StuW 1977, 22 ff) gelten, da kein inhaltlicher Unterschied besteht, sondern die besondere Bedeutung in der bundesstaatlichen Zuständigkeitsverteilung zu sehen ist, dazu Vogel/Wachenhausen, in: Bonner Kommentar, Art. 108 Rdnr. 189 ff.

89) Zur Abgrenzung von der Kompetenz der Bundesregierung Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 3 FVG Rdnr. 3 ff.

90) Zu den verschiedenen Bezeichnungen Tipke, Steuerrecht, S. 84.

91) Ebenso Möllinger, Über Notwendigkeit, Zweck und Grenzen der Steuerverwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 339 (344); eine dreifache Differenzierung nimmt Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, vor § 193 Rdnr. 127 ff vor.

Ausgeführte herangezogen werden.⁹²⁾ Aber auch die den internen Behördenbetrieb regelnden Organisationsmaximen stellen zum Teil bereits "Verwaltung der Steuern" dar. Denn auch die Einteilung der Aufgabengebiete innerhalb einer Amtsstelle bzw. der behördeninterne Verfahrensablauf, haben Bedeutung für die Durchführung der außenwirksamen Erhebungstätigkeit.⁹³⁾ Denn hierdurch wird sowohl festgelegt, welche Abteilung bzw. welcher Beamte eines Amtes für den Steuerpflichtigen "zuständig" ist⁹⁴⁾ als auch die Art und Weise der Bearbeitung des einzelnen Steuerfalles.

Schließlich unterfällt der Vollzug der Steuergesetze durch die Erhebungsbehörden (Zoll- bzw. Finanzämter), als die am deutlichsten den Begriff der "Verwaltung der Steuern" erfüllende Aufgabe,⁹⁵⁾ dem Kompetenzbereich der Rechnungshöfe.

92) Zum Umfang und den Wirkungen des Direktionsrechts Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 3 FVG Rdnr. 2 ff, sowie Klein, Das Bundesfinanzministerium, S. 33 ff; ausführlich unter dem Aspekt des Bankenerlasses Herrler, Mitwirkung der Banken bei der Besteuerung von Bankkunden, S. 61 ff.

93) Vgl. z.B. die Bedeutung der Fallgruppeneinteilung der "Gnofä" (Koordinierter Ländererlaß i.d.F. v. 4.3.1981 (BStBl I, 270)) für den Steuerpflichtigen, dazu Schmid, Die Neuorganisation der Finanzämter und des Besteuerungsverfahrens, FR 1977, 295, sowie zu den Auswirkungen der organisatorischen Vorschriften der BpO (St) i.d.F. v. 27.4.1978 (BStBl I, 195) auf den Einzelnen Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spietaler, AO, vor § 193 Rdnr. 136 f.

94) Zur Bedeutung im Hinblick auf die Verantwortung vgl. S. 55 f; auszunehmen sind nur diejenigen Organisationsvorschriften, die die reine Mittelbewirtschaftung eines Amtes (z.B. Materialverwendung, Dienstwagenverkehr) oder sonstige reine Interna (z.B. Dienstzimmervergabe) regeln; diese sind vom BRH unter dem Gesichtspunkt der Verausgabung von Haushaltsmitteln zu prüfen.

95) Wegen weiterer Einzelheiten vgl. Besendorfer, Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung, S. 117 ff, der allerdings - unzutreffend - das Strafverfahren einbezieht; dagegen auch Schick, Steuerfahndung im Rechtsstaat, JZ 1982, 125 (127 f).

Die Abgrenzung der Zuständigkeiten zwischen dem BRH und den Landesrechnungshöfen hat nach der Verteilung der Steuererträge durch die Art. 106 f GG zu erfolgen.⁹⁶⁾ Denn die Steuerverwaltung muß wegen ihres Bezugs zur Mittelverwendung Teil der Haushaltsführung sein. Damit ist jedoch zugleich die grundsätzliche Trennung der Haushaltswirtschaften (Art. 109 Abs. 1 GG) zu beachten,⁹⁷⁾ so daß die Bestimmung des Kompetenzbereichs des BRH nur über die Ertragsverteilung erfolgen kann. Dadurch wird endgültig festgelegt, welche Verwaltungsmaßnahmen der Finanzbehörden den Kontrollgegenstand des BRH bilden.

3. Die Wirtschaftsführung

Teilweise wird dieser Kontrollgegenstand als Oberbegriff zur Haushaltsführung aufgefaßt, wobei zusätzlich die außerhalb des Haushaltsplanes ablaufenden finanzwirksamen Maßnahmen darunter zu subsumieren seien.⁹⁸⁾ Überwiegend jedoch werden zur Wirtschaftsführung nur diejenigen Vorgänge gezählt, die nicht als Ausführung des Haushaltsplanes verstanden werden können.⁹⁹⁾ Dies gilt vor allem für die wirtschaftliche Betätigung des

96) Die Problematik wird im folgenden unter dem Institut der "Gemeinsamen Prüfung" (§ 93 BHO) näher behandelt; systematisch muß an dieser Stelle allerdings darauf hingewiesen werden, daß die Kontrollkompetenz des BRH gegenüber der Finanzverwaltung nicht nur von sachlichen, sondern auch von föderativen Vorbehalten eingegrenzt wird.

97) Grundsätzlich zu den daraus erwachsenden Folgen für die Rechnungsprüfung Schenk, Die gemeinsame Rechnungsprüfung durch Bundesrechnungshof und Landesrechnungshöfe, DöV 1967, 448 ff.

98) So z.B. Kahrenke, Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 (152).

99) Dommach, in: HdF, Vorbemerkung zur BHO Rdnr. IV 3, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 25 ff.

Bundes in Form selbständiger juristischer Personen,¹⁰⁰⁾ aber auch für die Haushaltsführung vor der Etatverabschiedung (Art. 111 GG).¹⁰¹⁾

Unter beiden Aspekten kann die Einnahmeverwaltung durch die Finanzbehörden nicht dem Kontrollgegenstand "Wirtschaftsführung" zugerechnet werden. Die Erhebung der Steuern muß aus den oben aufgezeigten Gründen außerhalb des Haushaltsplanes erfolgen. Damit wird sie jedoch nicht zu einer ökonomischen Betätigung im Sinne einer Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsprozeß. Ebenso hat die Norm des Art. 111 GG¹⁰²⁾ keine Bedeutung, da die Veranlagung immer außerhalb des Haushaltsplanes stattfindet.

Eine andere Betrachtung ist nur gegenüber den durch § 16 FVG der Finanzverwaltung übertragenen Aufgaben angezeigt. Da es sich hierbei unstreitig um keine "Verwaltung der Steuern" handelt, braucht darauf nicht weiter eingegangen zu werden.¹⁰³⁾

Der Kontrollgegenstand "Wirtschaftsführung" erlangt daher auf dem Gebiet der Steuererhebung keine Bedeutung.

100) Tiemann, Finanzkontrolle, S. 29 f, Stern, Staatsrecht, § 34 III 3 (S. 430). |

101) So Piduch, BHO, Art. 114 Rdnr. 23; beachte auch den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 80 (S. 41 f).

102) Zum Inhalt Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 111 Rdnr. 3.

103) Zum Ganzen Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 16 FVG Rdnr. 2, Klein, Das Bundesministerium der Finanzen, S. 79 ff.

II. Die Kontrollmaßstäbe

1. Rechnungstechnische Ordnungsmäßigkeit der Gesamtrechnung

Der nicht gesondert in Art. 114 Abs. 2 GG genannte Prüfungsmaßstab ergibt sich aus dem Kontrollgegenstand "Prüfung der Rechnung".¹⁰⁴⁾ Der BRH hat anhand des Maßstabes die rechnerische Richtigkeit, die vollständige und übersichtliche Belegung der Einzelpositionen der Gesamtrechnung zu kontrollieren.¹⁰⁵⁾ Inhaltlich ausgefüllt wird der Kontrollmaßstab durch die §§ 81 ff BHO,¹⁰⁶⁾ nach denen der Bundesfinanzminister die Haushaltsrechnung zu erstellen hat.¹⁰⁷⁾ Eine sachliche Prüfung findet in diesem Rahmen nicht statt.¹⁰⁸⁾

2. Die Ordnungsmäßigkeit der Verwaltungsführung der Finanzbehörden

a) Beachtung der formellen Buchführungsvorschriften

Die formelle Rechnungsprüfung, die im Regelfall von den Vorprüfungsstellen (§ 100 BHO) durchgeführt wird,¹⁰⁹⁾

104) So Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 114 Rdnr. 14, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 85.

105) Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 42.

106) Zur Bedeutung der Haushaltsdarstellung Henle, Die Haushaltsordnung nach der Haushaltsreform, DöV 1970, 289 (293 ff).

107) Dazu Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 5 ff.

108) Ebenso Stern, Staatsrecht II, § 34 III 3 (S. 434).

109) So Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 57; vgl. auch Nr. 11 VPOB v. 12.12.1979 (MinBlFin, 339) sowie Wittrock, Aufgaben der Vorprüfungsstellen bei der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 882 ff.

kontrolliert die Rechtmäßigkeit der Buchhaltung der einzelnen Finanzbehörden bzw. der Bundeskassen (§ 10 FVG).¹¹⁰⁾ Als Maßstab dienen neben den §§ 70 ff BHO die Regelungen verschiedener Verwaltungsvorschriften.¹¹¹⁾ Wegen der zunehmenden Bedeutung des Einsatzes der elektronischen Datenverarbeitung in der Finanzverwaltung, sind die diesbezüglichen Besonderheiten zu berücksichtigen.¹¹²⁾

b) Einhaltung der sonstigen haushaltsrechtlichen Normen

aa) Das Gebiet der Verwaltung der Steuern

In diesem Bereich kann nur die die Einnahmeerzielung betreffende Vorschrift des § 34 Abs. 1 BHO Bedeutung gewinnen.¹¹³⁾ Sie ist als Maßstab sowohl bei der Einzelveranlagung als auch gegenüber dem Erlaß allgemeiner Anordnungen anzulegen. Ebenso wie die die Gesetzesanwendung interpretierenden Verwaltungsvorschriften

110) Zur Bedeutung Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spietaler, AO, § 10 FVG Rdnr. 1 f.

111) Neben der weitergeltenden Rechnungslegungsordnung für das Reich v. 3.7.1929 (RMB1,439) und der Reichskassenordnung v. 6.8.1927 (RMB1,357) sind dies vor allem die VV-BHO v. 3.1.1983 (MinBlFin,2); zur Bedeutung der Vorschriften vgl. Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. VI 3040 Rdnr. 412 (S. 65); zu den organisatorischen Besonderheiten aufgrund der §§ 2 Abs. 2, 10 FVG Piduch, BHO, § 79 Rdnr. 3.

112) Dem trägt Nr. 13 VPOB Rechnung; zum Inhalt Heuer/Ohlig, in: HdF, zu § 100 BHO, VPOB Nr. 13 Anmerkung; umfassend dazu Kahrenke, Die Umgestaltung des Kassen- und Rechnungswesens beim Bund, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 27 ff.

113) Dazu grundsätzlich bereits S. 165 ff.

ten müssen auch die reinen Organisationsmaximen¹¹⁴⁾ darauf gerichtet sein, die "Vollständigkeit und Rechtzeitigkeit" der Einnahmeerhebung zu sichern.¹¹⁵⁾ Damit läßt sich durch die Anwendung der Norm gegenüber allen Maßnahmen der Finanzverwaltung feststellen, ob sie dazu dienlich waren, den entsprechenden Steuerzufluß zu ermöglichen.¹¹⁶⁾

Allerdings müssen dabei - mittelbar - die allgemeinen Steuergesetze vom BRH beachtet werden. Eine Beanstandung eines Vorgangs kann dann nicht erfolgen, wenn die Finanzbehörde gesetzlich zur Durchführung verpflichtet ist, selbst wenn dadurch ein Einnahmeverlust entsteht. Beispielsweise muß ein Steuererlaß im Sinne der §§ 163, 227 AO erfolgen, wenn die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen,¹¹⁷⁾ da auch Billigkeitsmaßnahmen dem Legalitätsgrundsatz unterliegen.¹¹⁸⁾

114) Zur Bedeutung, die der BORH diesbezüglich den "Gnofä" zumaß, vgl. Bericht des BORH für das HJ 1969, Rdnr. 77 ff, Bericht des BORH für das HJ 1971, Rdnr. 79 ff, Bericht des BORH für das HJ 1972, Rdnr. 64 ff, Bericht des BORH für das HJ 1977, Rdnr. 50 ff, Bericht des BORH für das HJ 1978, Rdnr. 41 ff; sowie die Bemerkungen des BRH für das HJ 1975, BT-Drucks. 8/373, Rdnr. 145.

115) Zu weiteren Beanstandungen von Anordnungen vgl. z.B. Bemerkungen des BRH für das HJ 1975, BT-Drucks. 8/373, Rdnr. 152 ff, Bemerkungen des BRH für das HJ 1979, BT-Drucks. 9/978, Rdnr. 47.2.2.; allgemein dazu Saenger, Entwicklung der Zusammenarbeit des Rechnungshofes mit Exekutive und Legislative in Hamburg, DöH 1956 (Jg. 3), 23 (27).

116) Ähnlich Thomsen, Zur Praxis der Finanzkontrolle durch Rechnungshöfe, DöV 1981, 117 (118).

117) Dazu ausführlich Tipke/Kruse, AO, § 227 Rdnr. 2, 7 ff.

118) So Schick, Billigkeitsmaßnahmen im Lohnsteuerverfahren, BB 1984, 733 (733), Kirchhof, Gesetz und Billigkeit im Abgabenrecht, in: Festschrift für Scupin, S. 775 (795).

Umgekehrt kann der BRH rügen, daß die Finanzverwaltung die ihr aufgrund eines Gesetzes eingeräumten Möglichkeiten nicht ausschöpft und dadurch nur Mindereinnahmen erzielt.¹¹⁹⁾ In diesen Fällen werden jedoch nicht die Steuernormen selbst Prüfungsmaßstab, sondern sie regeln nur das grundsätzliche "Dürfen" der Finanzbehörden. Innerhalb des damit vorgegebenen Kompetenzrahmens greift § 34 Abs. 1 BHO Platz. Legt die allgemeine Steuerrechtsordnung das "Ob" fest, so kann in dem dadurch vorgezeichneten Bereich das "Wie" der Erhebung an der allein die staatliche Einnahmeerzielung sichernden Norm des § 34 Abs. 1 BHO gemessen werden.

bb) Die besondere Problematik der Subventions-
vergabe in Form von Steuergesetzen

Im Bereich der Steuervergünstigungen¹²⁰⁾ muß die soeben getroffene Feststellung, daß § 34 Abs. 1 BHO als Maßstab zur Beurteilung der haushaltsrechtlichen Ordnungsmäßigkeit dient, in zweifacher Hinsicht modifiziert werden: Zum einen müssen hier zusätzliche Normen herangezogen werden, während in anderen Fällen die Anlegung der

119) Vgl. dazu z.B. Bemerkungen des BRH für die HJ 1968/1969, BT-Drucks. VI/2697, Rdnr. 275, Bemerkungen des BRH für das HJ 1972, BT-Drucks. 7/2709, Rdnr. 260, Bemerkungen des BRH für das HJ 1973, BT-Drucks. 7/4306, Rdnr. 168, Bemerkungen des BRH für das HJ 1975, BT-Drucks. 8/373, Rdnr. 148, Bemerkungen des BRH für das HJ 1977, BT-Drucks. 8/3238, Rdnr. 96 ff.

120) Zu diesem umfassend zu verstehenden Begriff Tipke, Steuerrecht, S. 130 ff, der wegen des Fehlens einer klaren Terminologie (Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht III, § 154 I a (S. 302), z.B. sprechen allgemein von "Versenkungssubventionen") für das Steuerrecht wohl am geeignetsten ist; zu den verschiedenen Definitionen Bayer, Grundlagen der Wirtschaftslenkung durch Steuerbefreiungen, StW 1972, 149 (154) sowie Krebs, Probleme der rechtlichen Steuerung und Kontrolle von Wirtschaftssubventionen, ZRP 1984, 224 (224).

Vorschrift keine zutreffende Aussage ermöglicht. Gleichwohl muß auch in diesem Rahmen eine Kontrolle durch den BRH erfolgen, da auch der Vollzug von Steuergesetzen mit außerfiskalischer Zielrichtung zur "Verwaltung von Steuern"¹²¹⁾ und damit zur Haushaltsführung im Sinne des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG zu zählen ist.

Soweit Steuervergünstigungen nur die zu berücksichtigenden Einkünfte des Steuerpflichtigen mindern - wie in der Mehrzahl der Fälle¹²²⁾ -, liegt keine besondere haushaltsrechtliche Relevanz vor.¹²³⁾ Es werden keine Ausgaben getätigt, sondern die von den Finanzbehörden festzusetzenden Steuerbeträge sind bereits qua lege reduziert. Ein Ausweis im Haushaltsplan erfolgt daher nicht.¹²⁴⁾ Die Erhebung kann deswegen an § 34 Abs. 1 BHO in vollem Umfang gemessen werden.

121) Vgl. S. 163 ff.

122) Vgl. z.B. §§ 10 ff, 14 a, 16 Abs. 4, 17 Abs. 3, 19 a, 21 a, 24 a, 32, 33 EStG i.d.F. v. 24.1.1984 (BGBl I, 113), §§ 6 f, 12, 13 VStG i.d.F. v. 22.12.1983 (BGBl I, 1583), §§ 13, 16 ff ErbStG i.d.F. v. 22.12.1983 (BGBl I, 1583), §§ 4 f, 12, 19 UStG i.d.F. v. 22.12.1983 (BGBl I, 1583).

123) So Vogel, Verfassungsrechtliche Fragen der Investitionszulage und verwandter Vergünstigungen, DöV 1977, 837 (838); zur haushaltsrechtlichen Behandlung des Verlustrücktrags Schick, Der Verlustrücktrag, S. 20; umfassend zur Problematik der versteckten Subventionen Bleckmann, Ordnungsrahmen für das Recht der Subventionen, in: Verhandlungen des fünfundfünfzigsten deutschen Juristentages, S. 108 f.

124) Zum Ausgleich hierfür dient der Ausweis im Subventionsbericht gemäß § 12 Abs. 3 StabG, dazu Stern/Hansmeyer, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, § 12 Rdnr. V 3; zur Differenzierung zwischen offenen (Finanzhilfen) und verdeckten (Steuervergünstigungen) Subventionen, siehe Kahrenke, Subventionen und ihre Kontrolle - Möglichkeiten und Grenzen, DöV 1975, 623 (624).

Einer anderen Beurteilung bedürfen die Fälle, in denen zwar im Zusammenhang mit dem Besteuerungsverfahren, aber unabhängig von einer konkreten Steuerfestsetzung, Zahlungen durch die Finanzverwaltung geleistet werden.¹²⁵⁾ Betrachtet man diese Leistungen als Ausgaben - was sie auch sind¹²⁶⁾ -, so müssen sie gemäß § 23 BHO in den Haushaltsplan eingestellt werden.¹²⁷⁾ Da dann kein direkter Bezug zur Vereinnahmung mehr besteht, kann als Prüfungsmaßstab nur die Norm des § 44 BHO i.V. § 23 BHO herangezogen werden.¹²⁸⁾ Bundesregierung und Bundestag sowie die Finanzverwaltung halten diese Subventionen jedoch für nicht etatpflichtige Steuervergünstigungen, die als bloße Mindereinnahmen nicht in den Haushaltsplan einzustellen sind.¹²⁹⁾ Wegen der fehlenden Beziehung zur Steuervereinnahmung ist daher - im Gegensatz zu den oben geschilderten Vergünstigungen - auch keine Kontrolle anhand der Vorschrift des § 34 Abs. 1 BHO möglich.¹³⁰⁾

125) Dazu gehören insbesondere die Zahlungen nach § 19 Berlin FG i.d.F. v. 20.12.1982 (BGBl I, 1828) und nach dem InvZuLG i.d.F. v. 4.6.1982 (BGBl I, 646).

126) So auch Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (10).

127) Dazu Dommach, in: HdF, § 23 Rdnr. 3.

128) Vgl. Piduch, BHO, § 44 Rdnr. 2 ff; § 12 Abs. 1 StabG scheidet aus, da die Einhaltung der tatbestandlichen Voraussetzungen der Vorschrift nicht zwingend ist, so Stern, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, § 12 Rdnr. 111.

129) So Vogel, Verfassungsrechtliche Fragen der Investitionszulage und verwandter Vergünstigungen, DöV 1977, 837 (839 f) m.w.N..

130) § 44 BHO scheidet wegen des fehlenden Zuwendungscharakters aus; die geschilderte Vorgehensweise bedeutet einen Verstoß gegen das "Bruttoprinzip" (§ 15 BHO), so Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (10) sowie gegen den "Grundsatz der Vollständigkeit", so Tipke, Steuerrecht, S. 482; allgemein zum Kontrolldefizit Bleckmann, Ordnungsrahmen für das Recht der Subventionen, in: Verhandlungen des fünfundfünfzigsten deutschen Juristentages, S. 16 ff.

Die Problematik ist auf den Bereich der Lenkungssteuern¹³¹⁾ insgesamt zu erweitern. Die außerfiskalischen Ziele, die damit - auch - verfolgt werden, lassen sich nicht anhand des Kontrollmaßstabs des § 34 Abs. 1 BHO überprüfen. Die Zweckvergabe selbst stellt eine politische Entscheidung des Steuergesetzgebers dar, die nicht in die Prüfungskompetenz des BRH fällt.¹³²⁾ Dieser kann nur die Erhebung selbst kontrollieren, d.h. inwieweit dem "Nebensatz" des § 3 Abs. 1 S. 1 2. Hs. AO entsprochen wird.¹³³⁾ Soll durch die Anwendung des Steuergesetzes zugleich eine verdeckte Subvention gewährt werden, so mangelt es am entsprechenden Prüfungsansatz.¹³⁴⁾

131) Zu den verschiedenen Arten Schick, Wirtschaftslenkung durch Steuern, Jahrbuch der Absatz- und Verbrauchsforschung 1975 (Jg. 21), 326 ff, Strickrodt, Finanzrecht, S. 144 ff.

132) Dazu ausführlich S. 264 ff, sowie Greifeld, Der Rechnungshof als Wirtschaftlichkeitsprüfer, S. 83; anders Krebs, Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, S. 191; die z.T. geforderte "Programmprüfung" läßt sich auch auf die Verwaltungsebene beschränken, vgl. Rürup/Seidler, Von der fiskalischen Haushaltskontrolle zur politischen Erfolgskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 501 ff, so daß hinsichtlich entsprechender Richtlinien oder Erlasse eine andere Betrachtung möglich ist.

133) Dazu S. 166 f; vgl. auch die Entscheidung BFHE 107, 315 (322), in welcher das Gericht ausführt, daß die Anlegung politischer Maßstäbe auch der Judikative zur Beurteilung der Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes untersagt sein muß.

134) So auch Kahrenke, Subventionen und ihre Kontrolle - Möglichkeiten und Grenzen, DÖV 1975, 623 (630); zur Unmöglichkeit einer dergestaltigen Beurteilung der verdeckten Subventionen auch Meßmer, "Steuergerechtigkeit" durch Normenflut, offene und verdeckte Subventionen und Entlastung der Finanzgerichtsbarkeit, Beilage 1 zu BB 1981, 10 f; zum Kontrolldefizit in diesem Bereich Bleckmann, Ordnungsrahmen für das Recht der Subventionen, in: Verhandlungen des Fünfundfünfzigsten deutschen Juristentages, S. 90 f.

Nur ausnahmsweise kann bei solchen Konstellationen eine Kontrollmöglichkeit durch den BRH bestehen. Wird nämlich der Finanzverwaltung der Vollzug der Lenkungsmaßnahme von der Legislative nicht zwingend vorgeschrieben, sondern ein Ermessen eingeräumt, so kann die Ausübung dieses Ermessens an § 34 Abs. 1 BHO überprüft werden. Als Beispiel hierfür läßt sich § 3 des Zonenrandförderungsgesetzes¹³⁵⁾ anführen.¹³⁶⁾ Hat die Finanzbehörde bei Anwendung der Vorschrift ihr Ermessen fehlerhaft ausgeübt, so resultiert aus der Gewährung der Vergünstigung eine Steuermindereinnahme, die haushaltsrechtlich als unvollständige Erhebung zu qualifizieren ist.¹³⁷⁾

Somit läßt sich feststellen, daß die Subventionsvergabe in Form von Steuergesetzen, in bezug auf die vorgegebene Zweckerreichung überhaupt nicht,¹³⁸⁾ im Rahmen der Einnahmeerzielung nur in beschränktem Maße, am Kontrollmaßstab des § 34 Abs. 1 BHO zu messen ist.

c) Die Bedeutung der allgemeinen Rechtsvorschriften

Die wohl herrschende Meinung rechnet zu den vom BRH anzulegenden Kontrollmaßstäben, neben den speziellen haushaltsrechtlichen Vorschriften, sämtliche Normen der

135) I.d.F. v. 20.8.1980 (BGBl I, 1545).

136) Vgl. die dementsprechenden Kontrollen des BRH, Bemerkungen des BRH für die HJ 1968/1969, BT-Drucks. VI/2697, Rdnr. 272 ff, Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 10/2223, Rdnr. 53.1. ff.

137) Ähnlich Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 134.

138) Vgl. die daher gemachten Vorschläge Friaufs, Thesen 28-30 zum Referat, in: Thesen der Referenten der Abteilungen, S. 25 (29 f), sowie die Ablehnung seiner Vorschläge durch die Versammlung, in: Beschlüsse des 55. Deutschen Juristentages, S. 19 f Rdnr. 17 ff.

allgemeinen Rechtsordnung.¹³⁹⁾ Der BRH selbst verfährt in gleicher Weise, indem er beispielsweise Verletzungen des Grundsatzes der "Gleichmäßigkeit der Besteuerung" und damit des allein dem Individualschutz dienenden Grundrechtes des Art. 3 Abs. 1 GG rügt.¹⁴⁰⁾

Wie schon bereits mehrfach ausgeführt, kann eine derartige Prüfung nicht der Kompetenz des BRH unterfallen.¹⁴¹⁾ Das konkrete Kontrollziel dieser Einrichtung kann nur die Sicherung der Einnahmeerhebung im Interesse einer ordnungsgemäßen Haushaltswirtschaft sein.¹⁴²⁾ Der Schutz des Einzelnen ist der Rechtsprechung als Primäraufgabe übertragen, so daß die Durchführung durch

139) Stern, Staatsrecht II, § 34 III 3 (S. 434), Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 64, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 98, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 19, Piduch, BHO, Art. 114 Rdnr. 25, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 128 f, Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (342), Tiemann B., Zur staatsrechtlichen Stellung und Funktion des Bundesrechnungshofes nach der Haushaltsreform, DVBl 1970, 954 (955); so wohl auch der Regierungsentwurf zur BHO, BT-Druck. V/3040, Rdnr. 425 (S. 66), in dem ausgeführt wird, daß § 89 BHO an die Stelle des § 96 RHO tritt, der in Abs. 1 Nr. 3 dies ausdrücklich festlegte.

140) Vgl. z.B. Bemerkungen des BRH für das HJ 1977, BT-Drucks. 8/373, Rdnr. 145, Bemerkungen des BRH für das HJ 1979, BT-Drucks. 9/978, Rdnr. 46 ff, Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 10/2223, Rdnr. 54.1.3; ebenso der BORH, vgl. z.B. Bericht für das HJ 1975, Rdnr. 59.

141) Dazu S. 167 ff, 247 ff.

142) Vgl. S. 169.

den BRH nach der Gesamtkonzeption des GG nicht zulässig sein kann.¹⁴³⁾ Unmittelbarer Prüfungsmaßstab für den BRH können daher nur die Normen des Haushaltsrechts sein,¹⁴⁴⁾ nicht aber die Vorschriften der allgemeinen Rechtsordnung.

Mittelbar müssen jedoch auch die sonstigen Rechtsnormen im Rahmen der Kontrolle anhand des § 34 Abs. 1 BHO Berücksichtigung finden.¹⁴⁵⁾

In bezug auf die Finanzverwaltung folgt dies daraus, daß die im Einzelnen zu erfüllende Aufgabe von § 3 Abs. 1 AO in Verbindung mit den jeweiligen materiellen Steuervorschriften bestimmt wird. Die Festlegung des konkreten und damit auch des übergeordneten Kontrollziels kann jedoch nicht weiter gehen als die vom Kontrollobjekt durchzuführende Aufgabe.¹⁴⁶⁾ Aus der Notwendigkeit dieser Festsetzung ergibt sich jedoch nicht, daß die entsprechende Aufgabennorm auch den Prüfungsmaßstab insgesamt bedingen müßte. Denn hierbei ist auch das übergeordnete Kontrollziel zu beachten. Dieses verlangt nur, daß der BRH die Einnahmeerhebung im Interesse der staatlichen Finanzwirtschaft zu kontrollieren hat.¹⁴⁷⁾ Daher kann der unmittelbare Kontrollmaßstab auch nur aus der zu diesem Zweck bestehenden Norm des § 34 Abs. 1 BHO gewonnen werden. Unterläßt beispiels-

143) Grundsätzlich S. 82 ff; zur Rechtsprechung als Primäraufgabe, vgl. S. 211 ff; zur Abgrenzung des BRH vom BVerfG, siehe S. 249 ff; zur rein staatsinternen Ausrichtung des Prüfungsverfahrens auch Krebs, Die rechtliche Stellung der Rechnungshöfe und der Vorbehalt des § 40 Abs. 1 VwGO zugunsten der verfassungsrechtlichen Streitigkeit, Verw.-Archiv 1980 (Bd. 71), 77 (77).

144) So wohl auch Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 154.

145) Vgl. bereits S. 281 f.

146) Grundsätzlich dazu S. 37 ff.

147) Vgl. S. 169 f.

weise das Finanzamt - gesetzwidrig - einen Verspätungszuschlag (§ 152 AO) oder einen Säumniszuschlag (§ 240 AO) festzusetzen, so ist hierin ein Verstoß gegen den - vornehmlich individualschützenden - § 85 AO¹⁴⁸⁾ zu sehen. Zugleich aber wurde das aus § 34 Abs. 1 BHO resultierende Gebot der rechtzeitigen und vollständigen Erhebung aller dem Staat zustehender Einnahmen verletzt.¹⁴⁹⁾ Der BRH kann daher, unter mittelbarer Heranziehung der Vorschriften der AO, den unmittelbaren Maßstab des § 34 Abs. 1 BHO anlegen.

Die Normen der allgemeinen Rechtsordnung dürfen nicht als unmittelbarer Kontrollmaßstab verwendet werden, müssen es aber auch nicht, da der BRH seiner Aufgabe durch deren mittelbare Beachtung im Rahmen des § 34 Abs. 1 BHO, in vollem Umfange nachkommen kann.¹⁵⁰⁾

3. Die Wirtschaftlichkeit

Fraglich ist, ob gegenüber der Finanzverwaltung als strikt Gesetzesakzessorischer Einrichtung, die Anlegung eines ökonomisch ausgerichteten Prüfungsmaßstabs überhaupt zulässig ist.¹⁵¹⁾ Denn wenn das Gesetz die Durch-

148) Vgl. S. 269 f.

149) Dazu Fuchs, Haushaltsrecht, S. 68.

150) Hierauf deutet auch die Tatsache, daß der Gesetzgeber bei Abfassung der Stundungs- bzw. Erlaßvorschriften des § 31 HGrG (= § 59 BHO) von den entsprechenden Normierungen der AO ausging, vgl. Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 224 (S. 54).

151) Der Bereich der rein zur Aufrechterhaltung des internen Dienstbetriebs dienenden Sachmittelbewirtschaftung braucht in dieser Arbeit nicht berücksichtigt werden; siehe auch S. 276 Fußnote 94.

führung einer Maßnahme gebietet, so ist dem Folge zu leisten, selbst wenn sich der Vorgang als unwirtschaftlich erweisen sollte.

a) Die Prüfung von Verwaltungsvorschriften

Exemplarisch soll die Möglichkeit der Anlegung eines Wirtschaftlichkeitsmaßstabes an den sogenannten "Gnofä"¹⁵²⁾ untersucht werden, insbesondere deshalb, weil die Anregung zur Einführung dieses Koordinierten Ländererlasses vom BRH ausging.¹⁵³⁾ Auch in der Prüfungspraxis der Rechnungshöfe nahm die damit zusammenhängende Problematik ein weites Feld ein.¹⁵⁴⁾

Die Anordnung verschiedener Maßnahmen durch die oben genannte Verwaltungsanweisung, sollte der Arbeitsbelastung und der Personalnot der Finanzämter Rechnung tragen.¹⁵⁵⁾ Daher wurden zum einen die behördeninterne Ab-

152) Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder betreffs Neuorganisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens v. 16.2.1976 (BStBl I, 88), i.d.F. v. 4.3.1981 (BStBl I, 270).

153) Vgl. Bemerkungen des BRH für das HJ 1967, BT-Drucks. VI/559, Rdnr. 89 f.

154) Siehe Bemerkungen des BRH für das HJ 1972, BT-Drucks. 7/2709, Rdnr. 252 ff, Bemerkungen des BRH für das HJ 1973, BT-Drucks. 7/4306, Rdnr. 165 ff, Bemerkungen des BRH für das HJ 1974, BT-Drucks. 7/5849, Rdnr. 222 ff; Bericht des BORH für das HJ 1973, Rdnr. 54, Bericht des BORH für das HJ 1975, Rdnr. 61; beachte auch die diesbezügliche Entscheidung des LRH Nordrhein/Westfalen, StuW 1977, 281 ff.

155) So ausdrücklich Bemerkungen des BRH für das HJ 1972, BT-Drucks. 7/2709, Rdnr. 252; zur Problematik auch Rieger, Neuorganisation der Finanzämter und des Besteuerungsverfahrens, DB 1971, 345 ff, sowie allgemein Jenetzky, Die Misere der Steuerverwaltung, StuW 1982, 273 ff.

laufstruktur neu organisiert, zum anderen die Steuerpflichtigen in verschiedene Gruppen eingeteilt.¹⁵⁶⁾

Durch diese Klassifizierung sollte den einzelnen Steuerfällen, je nach deren fiskalischem Gewicht, eine unterschiedliche Bearbeitungsintensität entgegengebracht werden.¹⁵⁷⁾ Die "Gnofä" dienen damit der Ausgestaltung des § 88 AO.¹⁵⁸⁾

Unter dem Aspekt des Legalitätsprinzips stoßen diese Anordnungen allerdings auf Bedenken. Denn es ist mit dem von der Finanzverwaltung strikt zu beachtenden Prinzip der "Gesetzmäßigkeit der Besteuerung" nicht vereinbar, die Steuererhebung unter ökonomischen Gesichtspunkten vorzunehmen.¹⁵⁹⁾ Eine solche Durchführungsweise wird jedoch von den "Gnofä" verlangt, da den einzelnen Steuerfällen, je nach deren potentiellern Ertrag, eine unterschiedliche Ermittlungsintensität zu widmen ist.¹⁶⁰⁾ Wegen der vorherigen typisierenden Bil-

156) Zu den Einzelheiten vgl. Schmid, Die Reform der Finanzämter nach den Gnofä, BB 1978, 598 ff.

157) Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Anhang FVG Rdnr. 3.

158) Zum Zusammenhang Tipke, Steuerrecht, S. 554 f.

159) So Martens, Rechtsanwendung und Rechtssetzung durch Verwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 165 (205), Schmid, Die Neuorganisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens, FR 1977, 295 (297), Tipke/Kruse, AO, § 88 Rdnr. 6, Söhn, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 88 Rdnr. 62 ff mit weiteren Nachweisen zum Meinungsstand.

160) Grundsätzlich halten Isensee, Die typisierende Verwaltung, S. 155 ff und Arndt, Praktikabilität und Effizienz, S. 98 ff derartige Vorgehensweisen für zulässig; zustimmend speziell zu den "Gnofä" Jenetzky, Die Misere der Steuerverwaltung, StuW 1982, 273 (285), Isensee, Verwaltungsraison gegen Verwaltungsrecht, StuW 1973, 199 (204).

dung von Fallgruppen wird die durch § 85 i.V. § 88 AO geforderte Pflicht zur umfassenden Aufklärung der steuerungsrelevanten Tatbestände und damit vollständigen Realisierung des staatlichen Steueranspruchs verletzt.¹⁶¹⁾

Da § 85 AO nicht als unmittelbarer Prüfmaßstab vom BRH heranzuziehen ist, scheint auf den ersten Blick eine auch ökonomisch ausgerichtete Kontrolle, unter Anlegung des § 34 Abs. 1 BHO, möglich zu sein. Denn das in der Vorschrift statuierte Begriffspaar "vollständig und rechtzeitig" muß die Berücksichtigung solcher Überlegungen erlauben, da beide Postulate gleichzeitig zu erfüllen sind. Eine verspätete vollständige Erhebung ist nicht rechtzeitig, während eine sofortige teilweise Vereinnahmung nicht vollständig ist. Daher muß eine Abwägung beider Gebote, im Rahmen einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise, grundsätzlich zulässig sein.

Der Legalitätsgrundsatz, den § 85 AO ausdrückt, kann aber nicht mittelbar in den Maßstab des § 34 Abs. 1 BHO einfließen, da er nur die Ausübung der von § 3 Abs. 1 AO bzw. den einzelnen Steuergesetzen fixierten Aufgabe der Finanzverwaltung regelt. § 85 AO läßt sich als die das "Wie" der Erhebung betreffende Verfahrensvorschrift des "Außenrechtes" bezeichnen, die damit notwendigerweise auf die Belange des Einzelnen eingehen muß, während § 34 Abs. 1 BHO die gleiche Funktion im "Innenrecht" des Staates, ohne direkten Bezug zum Bürger hat. Inner-

161) Vgl. dazu die ausführliche ablehnende Stellungnahme Herrlers, Mitwirkung der Banken bei der Besteuerung von Bankkunden, S. 92 ff; beachte auch die allgemeine Grenzziehung durch das BVerfG, BVerfGE 35, 283 (294).

halb des durch die Aufgabe der Finanzverwaltung (des "Ob") abgesteckten Kontrollrahmens hat der BRH die Pflicht, die Einnahmeerhebung in bezug zur Mittelverausgabung zu überprüfen, ohne daß die Verletzung individualschützender Normen dabei Relevanz hat.¹⁶²⁾ Der Maßstab des § 34 Abs. 1 BHO erlaubt es ihm daher, die "Gnofä" auch unter ökonomischen Zweckmäßigkeitsüberlegungen zu untersuchen.¹⁶³⁾ Dabei muß nur den Notwendigkeiten einer "vollständigen und rechtzeitigen" Vereinnahmung Aufmerksamkeit geschenkt werden. Wird durch die Verwaltungsanordnung eine bestmögliche Auslastung der Einnahmeverwaltung erreicht, so liegt haushaltsrechtlich eine vollständige und rechtzeitige Erhebung vor. Die Schaffung zusätzlicher Kapazitäten im Rahmen der Haushaltsbewilligung stellt eine politische Entscheidung dar, zu der der BRH anregen kann, deren Unterlassen er aber im Kontrollverfahren selbst nicht rügen darf.¹⁶⁴⁾

Somit ist der BRH befugt, Verwaltungsanweisungen unter Anlegung eines wirtschaftlichen Maßstabs zu untersuchen. Der durch § 3 Abs. 1 S. 1 2. HS AO bzw. die einzelnen Steuergesetze abgesteckte Kontrollrahmen bedingt nur, daß die ökonomisch motivierten Feststellungen nicht über die Einnahmeerzielung hinausgehen. Der aus dem Kontrollgegenstand "Verwaltung der Steuern" zu entwickelnde Kontrollmaßstab darf daher nur keine solchen Schlüsse zulassen, die über die Aufgabenzuweisung, dem Gemeinwesen Einkünfte zu verschaffen, hinausgehen.¹⁶⁵⁾

162) Vgl. ausführlich zu den Zusammenhängen S. 162 ff.

163) Ebenso Jenetzky, Die Misere der Steuerverwaltung, StuW 1982, 273 (284); beachte auch Isensee, Aussprache zur Staatsrechtslehretagung 1983 VVDStRL 1984 (Bd. 42), 267 (268 f), der von einer Relativierung des Steuerrechts durch die Vorgaben des Haushaltsrechts spricht.

164) Dazu S. 264 ff.

165) Grundsätzlich zum Kontrollverfahren S. 37 ff.

In einer derartigen Verfahrensweise ist kein Verstoß gegen den Grundsatz der Rechtsgebundenheit (Art. 20 Abs. 3 GG) zu sehen. Denn der BRH hat von seiner Aufgabenstellung her nur zu untersuchen, ob den Geboten des Haushaltsrechts entsprochen wird.¹⁶⁶⁾ Soweit exekutivische Maßnahmen andere Rechtssätze verletzen, sind hingegen die vom GG vorgesehenen Wege einzuschlagen. Für den Einzelnen ist der Rechtsweg zu den Gerichten eröffnet,¹⁶⁷⁾ während verwaltungsintern die Aufsicht über die Einhaltung der entsprechenden Postulate zu wachen hat.¹⁶⁸⁾ Darüberhinaus muß an die Möglichkeit einer parlamentarischen Kontrolle durch Untersuchungsausschüsse erinnert werden, die im Falle von Verstößen durch Leitungsorgane der Exekutive eingreifen kann.¹⁶⁹⁾

b) Keine Relevanz im Rahmen der Einzelveranlagung

Die Tätigkeit der reinen Vollzugsorgane der Finanzverwaltung, insbesondere der einzelnen Sachbearbeiter, läßt sich dagegen nicht unter ökonomischen Gesichtspunkten kontrollieren. Anders als die Einrichtungen mit Leitungskompetenzen, die im Rahmen dieser Befugnisse einen Entscheidungsspielraum haben, sind jene - zusätzlich zur Gesetzesbindung - auch zur Befolgung

166) Anders die Entscheidung des LRH Nordrhein/Westfalen, StuW 1977, 281 (285), in welcher ausdrücklich der Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG durch die "Gnofä" gerügt wird.

167) Zu etwaigen Möglichkeiten des Steuerpflichtigen gegen die "Gnofä" Rechtsschutz zu erlangen, siehe Schmid, Rechtsschutz gegen Gnofä und deren Folgen für den Steuerbürger, DB 1978, 174 ff.

168) Vgl. S. 189 ff.

169) Dazu S. 63, 66.

der entsprechenden Anweisungen verpflichtet (§ 55, S. 2 BBG).¹⁷⁰⁾ Damit müssen Steuern erhoben werden, sobald das Gesetz oder die Verwaltungsanordnung (z.B. die "Gnofä") dies verlangt.

Unterläßt das einzelne Vollzugsorgan, unter Verstoß gegen diese Gebote, eine Veranlagung oder führt es diese nur teilweise durch, so ist die Vorschrift des § 34 Abs. 1 BHO verletzt. Denn die Feststellung, ob die Erhebung wirtschaftlich ist, wurde bereits in der Verwaltungsanweisung getroffen. Ein Verstoß dagegen führt immer zu einer unvollständigen Einnahme und berührt daher nur § 34 Abs. 1 BHO.¹⁷¹⁾

Auch die vorschriftswidrige Erhebung über den gesetzlichen Tatbestand hinaus kann nicht an ökonomischen Maßstäben geprüft werden. Denn auch ein solches Vorgehen verletzt § 34 Abs. 1 BHO, da mit dem Merkmal "vollständig" nur die dem Staat qua lege zustehenden Einkünfte gemeint sein können. Einen anderen Inhalt kann das durch § 34 Abs. 1 BHO gesicherte Haushaltsprinzip der Vollständigkeit nicht haben,¹⁷²⁾ da es bezüglich der Steuererhebung an außerhalb des Haushaltsrechts liegende Tatbestände anknüpft.¹⁷³⁾ Ein Verzicht auf Einnahmen, wie z.B.

170) Zu den Einzelheiten Battis, Bundesbeamtengesetz, § 55 Rdnr. 2.

171) Ebenso verhält es sich bei einem Verstoß gegen das Gesetz; daher ist der Auffassung von Thieme, Binnen- und Außenkontrolle der Verwaltung, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 (315), der es für zulässig hält, daß der einzelne Sachbearbeiter vor Erlaß einer Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung den möglichen Ertrag abschätzt, nicht zu folgen; denn im Gegensatz zu den Leitungsorganen kann dieser nicht die im Rahmen des § 34 Abs. 1 BHO gebotene Gesamtabwägung zwischen "vollständig und rechtzeitig" treffen.

172) Dazu Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 110 Rdnr. 28 ff.

173) Vgl. Piduch, BHO, § 34 Rdnr. 2.

durch Steuervergünstigungen oder aufgrund der Gnofä, läßt sich haushaltsrechtlich begründen, da dabei keine Eingriffe gegenüber den Begünstigten erfolgen. Der Verstoß gegen § 85 AO stellt nur eine mittelbare Rechtsverletzung Dritter dar.¹⁷⁴⁾ Dagegen kann das Haushaltsrecht als staatliches Innenrecht¹⁷⁵⁾ keine eingreifenden Maßnahmen gegenüber dem Bürger rechtfertigen, so daß die Erhebung von Steuern aus wirtschaftlichen Gründen - ohne gesetzliche Grundlage - nicht möglich ist.¹⁷⁶⁾ Die Verletzung des "Vorbehaltes des Gesetzes" als Bestandteil des Rechtsstaatsprinzips muß hier auch § 34 Abs. 1 BHO tangieren, da insoweit auch das haushaltsrechtliche Vollständigkeitsprinzip ausgedrückt wird. Anders als bei der Prüfung von Verwaltungsvorschriften, bei denen der Verstoß gegen den Grundsatz der Rechtsgebundenheit haushaltsrechtlich geboten sein kann, und die daraus resultierende Kollision zweier Rechtspostulate eine teilweise Betrachtung des BRH zuläßt, liegt es bei einer Steuererhebung ohne Ermächtigungsgrundlage. Das Prinzip der Vollständigkeit kann sich nur auf die gesetzlich festgesetzte Einnahmeerwartung beziehen, so daß diesbezüglich eine Identität zwischen Steuer- und Haushaltsrecht besteht. Eine Überschreitung der durch die Steuergesetze bestimmten staatlichen Ansprüche aus ökonomischen Erwägungen im Rahmen der Haushaltswirtschaft, hat - im Gegensatz zur Unterschreitung - keinen Anknüpfungspunkt im Steuerrecht und kann daher nicht zulässig sein. Wegen des fehlenden Bezugs muß sie auch unvoll-

174) Daraus resultiert für diesen Bereich auch die Problematik der Zulässigkeit einer "Drittschutzklage", vgl. dazu S. 270, sowie die Nachweise in Fußnote 64.

175) So Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (250 f).

176) Zur Notwendigkeit des "Vorbehalts des Gesetzes" im Bereich der Eingriffsverwaltung Stern, Staatsrecht I, § 20 IV 4 (S. 805 ff); zur anders gelagerten Problematik der Subventionsgewährung vgl. Schnapp, in: v. Münch, GG, Art. 20 Rdnr. 45.

ständig im Sinne des § 34 Abs. 1 BHO sein. Die Anlegung ökonomischer Maßstäbe zur Beurteilung der reinen Vollzugsverwaltung kann somit nicht zulässig sein.

c) Die Schwierigkeiten der Maßstabsbestimmung

Nach der hier vertretenen Auffassung wird der potentielle Kontrollmaßstab letztlich von der Aufgabenzuweisung an das Kontrollorgan determiniert.¹⁷⁷⁾ Damit muß der Wirtschaftlichkeitsmaßstab - im Bereich der Kontrolle der das Besteuerungsverfahren betreffenden Verwaltungsvorschriften - geeignet sein, die ökonomische Erfüllung der Aufgabe "Einnahmeerzielung" festzustellen. Die Schwierigkeiten der Maßstabsbildung¹⁷⁸⁾ resultieren daraus, daß wegen des betriebswirtschaftlichen Ursprungs des Begriffs "Wirtschaftlichkeit",¹⁷⁹⁾ eine rein juristische Betrachtungsweise zu Kollisionen mit den gebotenen Zweckmäßigkeitserwägungen führen muß.¹⁸⁰⁾

177) Wegen der Einzelheiten vgl. S. 59 f.

178) Vgl. aus dem zahlreichen Schrifttum hierzu die Deutungsversuche von Hüttl, Das Wirtschaftlichkeitsprinzip in der öffentlichen Verwaltung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 205 ff, Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 137 ff, Greifeld, Der Rechnungshof als Wirtschaftlichkeitsprüfer, S. 7 ff, Reiner mann, Messungsprobleme der Rechnungshofkontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 483 ff, Kisker, Sicherung von Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit durch den Rechnungshof, NJW 1983, 2167 ff, Grupp, Steuerung des Verwaltungshandelns durch Wirtschaftlichkeitskontrolle, DÖV 1983, 661 ff, Schupert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (258 ff).

179) Ausführlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 132 ff.

180) Zu diesem Problem, Isensee, Die typisierende Verwaltung, S. 163, Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 45, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 88 ff.

Grundsätzlich läßt sich Wirtschaftlichkeit durch die Parameter der "Nutzenmaximierung" bzw. "Kostenminimierung" konkretisieren. Der zuerst genannte Aspekt definiert wirtschaftliches Verhalten als die Erzielung des größtmöglichen Ertrags mit vorgegebenen Mitteln, während die andere Ausdrucksform darunter die Erreichung eines vorbestimmten Zieles mit dem geringsten Aufwand versteht.¹⁸¹⁾ Nur diese Ausformung kann im Bereich der Finanzverwaltung überhaupt Anwendung finden.¹⁸²⁾ Denn der höchstmögliche Ertrag, das Steueraufkommen, steht bereits aufgrund der Gesetze fest. Daher kann nur geprüft werden, ob die Verwaltungsanweisungen so ausgestaltet sind, daß die Aufgabe der Finanzbehörde in der effizientesten Art und Weise durchgeführt werden kann.¹⁸³⁾

Soweit eine Wirtschaftlichkeitskontrolle gegenüber der gesetzesakzessorischen Verwaltung zulässig ist, kann diese als Maßstab nur die Kostenminimierung anlegen, um dadurch den optimalen Gesetzesvollzug festzustellen.

181) Umfassend, unter Umsetzung auf die Belange der öffentlichen Verwaltung Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 18.

182) Eine Verwendung dieses Gedankens im gesamten Bereich der öffentlichen Verwaltung fordern z.B. Schäfer, Kontrolle der öffentlichen Finanzwirtschaft, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, S. 519 (528), Stern, Staatsrecht II, § 34 III 3 (S. 437 f), OVG-Rheinland/Pfalz, DVBl 1980, 767 (768).

183) Bei normativer Fixierung des Zieles muß die Effektivierung als "Zielerreichungseffizienz" verstanden werden, so Leisner, Effizienz als Rechtsprinzip, S. 7, so daß die Kostenminimierungsforderung im Bereich der Verwaltung als Effizienzpostulat aufzufassen ist; beachte allerdings, daß Leisner, a.a.O., S. 56, Effizienzaspekte im staatlichen Rahmen für unzulässig hält.

III. Die Berichterstattung

Art. 114 Abs. 2 S. 2 GG stuft die periodische Berichtspflicht des BRH und zählt die Adressaten der Kontrollfeststellungen auf. Vor der Novellierung der Vorschrift hatte der BRH nur der Bundesregierung seine Ergebnisse zu übermitteln, während nunmehr auch die Entlastungsorgane Bundestag und Bundesrat Empfänger sind.¹⁸⁴⁾ An der verfassungsrechtlichen Normierung einer Übermittlungspflicht wird die Position des BRH als reines Kontrollorgan deutlich, da die neutralen Feststellungen - in bezug auf die Bundesregierung - erst dadurch zu Konsequenzen führen können.¹⁸⁵⁾

B. Kompetenzen im Rahmen einfachen Gesetzesrechts

I. Für das Besteuerungsverfahren relevante

Regelungen vor der Neugestaltung des Haushaltsrechts im Jahre 1969

1. Normierungen durch die RHO¹⁸⁶⁾

a) Die Kontrollgegenstände

Die RHO normierte in § 87 die gesamte Reichshaushaltsführung als Kontrollgegenstand, zählte allerdings in

184) Dazu Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 104.

185) Dies gilt nicht gegenüber den Entlastungsträgern für dieses Verfahren, da diese ebenfalls reine Kontrolle durchführen und sich nur der Sachkompetenz des BRH bedienen, vgl. S. 245 ff, 251.

186) V. 31.12.1922 (RGBl II, 17, i.d.F. v. 29.7.1957 (BGBl I, 993); der Erlaß des BRHG v. 27.11.1950 (BGBl I, 765) änderte an der hier dargestellten Problematik nichts, da § 4 Abs. 1 des Gesetzes nur Klarstellungen und Erweiterungen der Prüfungsbefugnis des BRH normierte (dazu Gotham, Der Umfang der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe, S. 77 ff), während § 2 Abs. 1 BRHG es bei der Weitergeltung der Vorschriften der §§ 87 ff RHO beließ (vgl. Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 89).

§ 88 die einzelnen Prüfungsgegenstände enumerativ auf.¹⁸⁷⁾ Zur Haushaltsführung im Sinne dieser Vorschriften gehörte auch der Vollzug der Abgabengesetze und damit die Tätigkeit der Finanzverwaltung. Denn § 25, S. 2 RHO¹⁸⁸⁾ stellte die Steuergesetze dem Haushaltsplan gleich, so daß deren Vollzug Haushaltsführung im Sinne der RHO bedeutete.¹⁸⁹⁾ Dadurch sollte erreicht werden, daß - trotz der rechtlichen Unverbindlichkeit des Haushaltsplanes¹⁹⁰⁾ - Ansprüche, die in anderen Gesetzen begründet waren, gleichwohl aber zur Haushaltsführung gehörten, von der fehlenden Bindungswirkung des Haushaltsplanes nicht berührt wurden.¹⁹¹⁾ Hinsichtlich der Steuerverwaltung wurde vorausgesetzt, daß sie Haushaltsführung darstellte,¹⁹²⁾ so daß sie unter § 25, S. 2 RHO subsumiert wurde.

Obwohl aufgrund des § 25, S. 2 RHO die Tätigkeit der Finanzbehörden bereits Prüfungsgegenstand im Sinne des § 88 Abs. 1 Nr. 1 RHO war, führte Nr. 5 der Vorschrift

187) Ausführlich zur Problematik des Enumerativprinzips Gotham, Der Umfang der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe, S. 26 ff.

188) Vgl. den Wortlaut "Dem Haushaltsplan sind in diesem Sinne die Gesetze gleichzuachten, die ... eine Einnahme oder Ausgabe anordnen".

189) So Vialon, Haushaltsrecht, § 25 Rdnr. 10, Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 25 Rdnr. 5.

190) Zum damaligen Meinungsstand Friauf, Staatshaushaltsplan, S. 270 ff.

191) Zu diesen Motiven Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 25 Rdnr. 2, Mußgnug, Der Haushaltsplan als Gesetz, S. 193.

192) So Bank, Über Umfang und Grenzen der Finanzkontrollen der Rechnungshöfe, AÖR 1955/56 (Bd. 80), 261 (266).

gesondert "die Festsetzung der Steuermeßbeträge bei den Realsteuern und ihre Grundlagen" auf.¹⁹³⁾ Der Grund hierfür ist in der reichseinheitlichen Kodifikation der Realsteuern im Jahre 1936¹⁹⁴⁾ zu sehen. Gleichzeitig wurde die Vorschrift des § 212 a Abs. 3 RAO geschaffen,¹⁹⁵⁾ die der Finanzverwaltung des Reiches¹⁹⁶⁾ die grundsätzliche Ermittlung der den Gemeinden zufließenden Steuern auftrug.¹⁹⁷⁾ Damit bedeutete der Vollzug der Realsteuergesetze - wegen der Ertragskompetenz der Gemeinden¹⁹⁸⁾ - keine Ausführung des Reichshaushaltes, so daß es der besonderen Zuweisung als Kontrollgegenstand bedurfte.

b) Die Kontrollmaßstäbe

Neben den rechnungstechnischen Grundsätzen (§ 96 Abs. 1 Nr. 1 RHO)¹⁹⁹⁾ wurden explizit die Steuerge-

193) Die Vorschrift wurde durch § 1 Nr. 2 des 5. ÄndG zur RHO v. 30.4.1938 (RGBl II, 145) eingefügt; Heinig, Das Budget I, S. 128 sah in der Norm die Erfüllung einer der wichtigsten Forderungen des modernen Prüfungsrechts, indem sie die Einnahmrevision als "Eckstein aller Budgetprüfungen" statuierte, wobei er allerdings unzutreffend davon ausging, daß § 88 Abs. 1 Nr. 5 RHO bereits bei der Kodifikation im Jahre 1922 geschaffen wurde.

194) Durch Gesetz v. 1.12.1936 (RGBl I, 961).

195) Durch § 28 Nr. 41 des Gesetzes v. 1.12.1936.

196) Dazu Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 16 f.

197) Ausführlich Riewald, Kommentar zur Reichsabgabenordnung, § 212 a Rdnr. 4.

198) Vgl. Kruse, Steuerrecht I, § 23 II d (S. 221); fraglich ist allerdings, ob die Vorschrift bis zur Änderung des Art. 106 Abs. 6 GG durch das ÄndG v. 29.12.1956 (BGBl I, 1077) verfassungskonform war, da nach der ursprünglichen Fassung (zum Inhalt Vogel/Walter, in: Bonner Kommentar, Art. 106 Rdnr. 76) nur die Landesrechnungshöfe eine Kontrollkompetenz haben konnten.

199) Dazu Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 96 Rdnr. 2.

setze als Prüfungsmaßstab normiert (§ 96 Abs. 1 Nr. 3, Nr. 5 RHO).²⁰⁰⁾ Des weiteren legte § 96 Abs. 1 Nr. 3 RHO die "maßgebenden Verwaltungsvorschriften" und die "gebotene Wirtschaftlichkeit" fest. Damit konnte der BRH bis zum Jahre 1969 eine umfassende Rechtmäßigkeitskontrolle der Finanzverwaltung durchführen,²⁰¹⁾ die auch die Einhaltung individual-schützender Normen betraf. § 107 Abs. 1 Nr. 2 RHO statuierte eine dementsprechende Berichtspflicht.²⁰²⁾

c) Sonstige Aufgaben

aa) Mitwirkungsbefugnisse bei allgemeinen Verwaltungsvorschriften

Gemäß § 100 Abs. 1 RHO mußten dem Rechnungshof sämtliche Verwaltungsanweisungen des Finanzministers, die einen Bezug zur Einnahmeerhebung hatten, mitgeteilt werden. Obwohl sich das Informationsrecht vornehmlich auf formelle Organisationsverfügungen bezog,²⁰³⁾ waren gleichwohl auch das materielle Recht interpretierende Anordnungen vorzulegen. Der Sinn dieser Norm bestand darin, daß der Rechnungshof Kenntnis von den

200) Anders Mondorf, Sind die Rechnungshöfe "Aufsichtsbehörden" i.S. § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 sowie des § 224 AO?, DB 1965, 1531 (1531), sowie Peters, Lehrbuch der Verwaltung, Berlin 1959, S. 229 (zit. nach Mondorf, a.a.O., 1532), die nur die Verwaltungsvorschriften als Maßstab ansahen.

201) So Vialon, Haushaltsrecht, § 96 Rdnr. 3, der von einer "Betriebsprüfung" sprach, Beckensträter, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 63, Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 66, BFHE 86, 488 (496).

202) Dazu Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 102 Rdnr. 4.

203) Vialon, Haushaltsrecht, § 100 Rdnr. 2.

die Prüfungsmaßstäbe bildenden Vorschriften hatte.²⁰⁴⁾ Da sämtliche Verwaltungsanweisungen hierzu zählten, mußte eine umfassende Information erfolgen. Aufgrund § 100 Abs. 3 RHO durfte der Rechnungshof jederzeit Bedenken gegen die Zweck- und Rechtmäßigkeit vorbringen.²⁰⁵⁾

Gemäß § 100 Abs. 2 S. 1 RHO mußte der Rechnungshof bereits vor Erlaß von Verfügungen durch den Finanzminister gutachtlich gehört werden, wobei allerdings S. 2 der Vorschrift dies ausdrücklich nur für rechnungstechnische Anweisungen verlangte.²⁰⁶⁾

bb) Beratung

Die dem Präsidenten des Rechnungshofes durch § 101 RHO aufgegebenen Beratungspflicht bezog sich auf die Verwaltung der zugewiesenen Haushaltsmittel durch die einzelnen Behörden.²⁰⁷⁾ Gleiches galt hinsichtlich der Tätigkeit des "Reichssparkommissionars"²⁰⁸⁾ bzw. des späteren "Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit".²⁰⁹⁾

Eine umfassende Beratungskompetenz sah die RHO nicht vor.²¹⁰⁾

204) So Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 100 Rdnr. 1.

205) Dazu Dreßler, Stellung und Aufgabe des Bundesrechnungshofes, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 157 (160).

206) Zu diesem Komplex Vialon, Haushaltsrecht, § 100 Rdnr. 5.

207) Ausführlich Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 101 Rdnr. 1 ff.

208) Dazu Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 177 ff.

209) Ausführlich v. Pfuhlstein, Über die Einsetzung des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 375 ff; zur derzeitigen Bedeutung Heuer, in: HdF, Vorbemerkung Rdnr. VI/4.

210) Zu weiteren Einzelheiten Vialon, Haushaltsrecht, § 100 Rdnr. 1 ff.

cc) Berichtspflichten

Der Rechnungshof konnte in seinen Bemerkungen gegenüber der Regierung (§ 108 Abs. 1 S. 1 RHO) etwaige Gesetzesverstöße durch die Finanzverwaltung mitteilen (§ 107 Abs. 1 RHO). Die eigentliche Wertung der gewonnenen Ergebnisse führte jedoch der Präsident in seiner "Denkschrift" durch (§ 107 Abs. 6 RHO).²¹¹⁾ In diesem Rahmen wurden sowohl Mängel in der Vollzugsverwaltung aufgegriffen als auch legislative Fehlentscheidungen dargelegt.²¹²⁾ Dabei bestand die Möglichkeit, an das Parlament zu appellieren, entsprechende Korrekturen vorzunehmen.²¹³⁾

Gemäß § 103 RHO mußte der Rechnungshof die Erkenntnisse aus den durchgeführten Kontrollen auch den betreffenden Finanzbehörden übermitteln.²¹⁴⁾

d) Durchsetzungsbefugnisse

Sämtliche den Haushaltsplan vollziehende Behörden und damit auch die Einrichtungen der Finanzverwaltung, waren dem Rechnungshof im Rahmen seiner Kontrollaufgabe unterstellt (§ 102 Abs. 1 S. 1 RHO). Daraus resultierte eine eigenständige Strafgewalt gegenüber den kontrollierten Verwaltungseinrichtungen, die zur Durchsetzung der Kontrollbefugnisse eingesetzt werden konnte (§ 102 Abs. 1 S. 2 RHO).²¹⁵⁾ Dementsprechend konnte der

211) Dazu Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 107 Rdnr. 9.

212) Vgl. die Kritik an der zu häufigen Änderung des UStG und den daraus resultierenden Widrigkeiten beim Gesetzesvollzug in den Bemerkungen des BRH für das HJ 1957, BT-Drucks. III/2751, Rdnr. 106.

213) So Strickrodt, Rechnungshof, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 1111.

214) Dazu Vialon, Haushaltsrecht, § 103 Rdnr. 2 ff.

215) Umfassend zu den Zusammenhängen Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 102 Rdnr. 1; zur Strafverhängungskompetenz Vialon, Haushaltsrecht, § 102 Rdnr. 5.

Rechnungshof während des Prüfungsverfahrens den geprüften Stellen Weisungen in bezug auf die Kontrolle erteilen. Insbesondere hatte er die Möglichkeit, den umfassenden Auskunftsanspruch aus § 98 RHO²¹⁶⁾ notfalls mit Zwang durchzusetzen, sofern sich die kontrollierte Behörde weigerte, Unterlagen herauszugeben. Auch eine Berufung auf das Steuergeheimnis²¹⁷⁾ durch das geprüfte Finanzamt rechtfertigte nicht die Vor Enthaltung von Steuerakten,²¹⁸⁾ da die - beschränkte - Unterstellung unter die Weisungsgewalt des Rechnungshofes,²¹⁹⁾ eine partielle hierarchische Zuordnung der Steuerverwaltung bedeuten mußte.²²⁰⁾

Bezog sich die durch § 102 Abs. 1 S. 2 RHO gewährte Eingriffskompetenz nur auf die Sicherstellung der Durchführung des Kontrollverfahrens, so eröffnete § 104, S. 1 RHO dem Rechnungshof direkte Einwirkungsmöglichkeiten in den Aufgabenbereich der Exekutive. Unterließ es eine Finanzbehörde, eine Steuer zu veran-

216) Zum Inhalt Vialon, Haushaltsrecht, § 98 Rdnr. 2 f.

217) Welches grundsätzlich auch im Behördenverkehr galt, dazu Kruse, Steuerrecht I, § 21 I (S.195).

218) So Plinke, Kann sich die Verwaltung gegenüber Auskunftersuchen der Rechnungshöfe auf Verschwiegenheitspflichten berufen?, DVBl 1967, 899 (899), Seltmann, Das Steuergeheimnis, seine Grenzen und seine Durchbrechung, NJW 1968, 869 (871).

219) Kritisch dazu Haaser, Die Rechnungshöfe und ihre Beziehungen zu Exekutive und Legislative, DöV 1954 (Bd. 1), 115 (122).

220) Im Verhältnis der Finanzbehörden zueinander galt das Steuergeheimnis nicht, so Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, 6. Auflage, § 30 Rdnr. 5 m.w.N., wobei das BVerwG diesen Grundsatz auf alle staatlichen Einrichtungen erweiterte, die in irgendeiner Form am Steuerverfahren beteiligt waren, vgl. BVerwGE 29, 323 (335 f).

lagen, nachdem der Rechnungshof sie dazu aufgefordert hatte, so konnte dieser sie mit den Mitteln der Aufsicht zur Vornahme zwingen. Der Rechnungshof galt insoweit als Aufsichtsbehörde.²²¹⁾

Beide Vorschriften, die mit der Stellung des BRH als reinem Kontrollorgan nicht vereinbar sind, müssen im Zusammenhang mit dem Zeitpunkt der Kodifikation der RHO im Jahr 1922 gesehen werden. Der Gesetzgeber ging von der überkommenen Vorstellung aus, daß der Rechnungshof eine - besondere - Verwaltungsbehörde sei,²²²⁾ so daß es von diesem Standpunkt aus zutreffend sein konnte, ihn mit aufsichtsbehördlichen Rechten auszustatten und ihm damit eine Befugnis zur Primäraufgabenerfüllung zu gewähren.²²³⁾

Die Tatsache, daß § 96 RHO dem BRH - systemwidrig - eine allgemeine Rechtmäßigkeitskontrolle gegenüber der Finanzverwaltung erlaubte, mag erklären, daß in der heutigen Prüfungspraxis der Rechnungshöfe²²⁴⁾ auch die Verletzung individualschützender Normen gerügt wird, obwohl die Anlegung derartiger Maßstäbe nicht zulässig ist.²²⁵⁾

221) Ausführlich zum Ganzen Vialon, Haushaltsrecht, § 104 Rdnr. 3 ff; kritisch dazu Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 19, Bank, Über Umfang und Grenzen der Finanzkontrolle der Rechnungshöfe, AöR 1955/56 (Bd. 80), 261 (274), die derartige Kompetenzen bei der Ausübung von Kontrolle durch den BRH für nicht zulässig hielten.

222) Zu den Motiven des Gesetzgebers v. Pfuhlstein, Der Weg von der preußischen Generalrechnungskammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 (71 ff).

223) So auch Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 77 f.

224) Vgl. die Beispiele auf S. 287 Fußnote 140.

225) Dazu S. 286 ff m.w.N..

2. Spezielle Vorschriften der RAO²²⁶⁾

a) Die Berichtigungstatbestände der §§ 222

Abs. 1 Nr. 3, 4 224 RAO²²⁷⁾

aa) Sinn und Zweck dieser Normen

Im Falle einer Nachprüfung eines Steuerfalles durch die Aufsichtsbehörde, die zur Feststellung eines Fehlers bei der Veranlagung führte, mußte das Finanzamt bei Vorliegen der sonstigen tatbestandlichen Voraussetzungen obiger Vorschriften, berichtigen.²²⁸⁾ Als Fehler wurde zum Teil jede objektive Unrichtigkeit, die der Veranlagungsbehörde unterlaufen war, angesehen,²²⁹⁾ während andere den Begriff eingeschränkt, nur auf Rechtsfehler bezogen, interpretierten.²³⁰⁾

Die Aufdeckung durch die Aufsichtsbehörde konnte von Amts wegen oder auf Anregung des Steuerpflichtigen gegenüber der Aufsichtseinrichtung erfolgen, wobei ein klagbarer Anspruch hierauf diskutiert, aber weitgehend verneint wurde.²³¹⁾ Das betroffene Finanzamt konnte nicht von sich aus den Fehler beheben, sondern

226) I.d.F. v. 7.8.1973 (BGBl I, 965).

227) Ausführlich zu der Problematik Mittenzwei, Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO, S. 5 ff, Vogel, Die Berichtigungsveranlagung, S.7 ff, Hippe, Die Änderung und Berichtigung von Steuerbescheiden, S. 127 ff.

228) So Spitaler, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, RAO, 6. Auflage, § 222 Rdnr. 257, Kruse, Steuerrecht I, § 25 III 2 (S. 237).

229) BFHE 62, 331 (333), BFHE 76, 443 (443), Hippe, Die Änderung und Berichtigung von Steuerbescheiden, S. 127 f m.w.N..

230) So Kruse, Steuerrecht I, § 25 III 2 (S. 236); wohl auch Mattern/Meßmer, Reichsabgabenordnung, § 222 Rdnr. 1733.

231) Eingehend, unter Darstellung des Meinungsstandes, Mittenzwei, Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO, S. 92 ff, Hippe, Die Änderung und Berichtigung von Steuerbescheiden, S. 135 ff; zur weitgehenden Ablehnung durch die Rechtsprechung Spitaler, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, RAO, 6. Auflage, § 222 Rdnr. 261 ff.

mußte dessen Aufdeckung durch die Aufsichtsbehörde abwarten,²³²⁾ wobei die entsprechende Beanstandung in deren pflichtgemäßen Ermessen stand.²³³⁾

Die Frage, ob die Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde mit dem Ziel einer internen Überwachung (im Sinne einer Effektivierung der Aufgabe Einnahmeerhebung) oder zugunsten des Steuerpflichtigen als (individualschützende) Billigkeitsmaßnahme durchzuführen war, wurde kontrovers gesehen.²³⁴⁾ Dem Gesetzgeber hatte bei Erlaß der Vorschriften die Vorstellung zugrunde gelegen, daß die anläßlich einer internen "Geschäftsprüfung" aufgefundenen Fehler zum Gegenstand der Berichtigung zu machen waren.²³⁵⁾ In der Praxis wurde jedoch umgekehrt verfahren, da im Regelfall nur Einzelfälle - häufig auf Hinweis des Steuerpflichtigen - stichprobenartig herausgegriffen wurden.²³⁶⁾

232) So Vogel, Die Berichtigungsveranlagung, S. 64.

233) Mittenzwei, Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO, S. 81.

234) Auf die Sicherung des staatlichen Einnahmeanspruchs stellten z.B. Becker, Die Reichsabgabenordnung, § 212 Rdnr. 4 f und Stieler, Berichtigung rechtskräftiger Steuerbescheide zugunsten des Steuerpflichtigen, BB 1955, 442 (443) ab, wobei dieser § 222 Abs. 1 Nr. 4 RAO als "antiquierte Norm des Haushalts(kontroll)-rechts", a.a.O., bezeichnete; dagegen z.B. Spitaler, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, RAO, 6. Auflage, § 222 Rdnr. 14, der auf die Billigkeit abstellte; zum Ganzen Mittenzwei, Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO, S. 71 ff m.w.N.

235) So Tipke/Kruse, RAO, 7. Auflage, § 222 Rdnr. 32 unter Hinweis auf die damit betrauten Rechnungshöfe, sowie Kruse, Steuerrecht I, § 25 III 2 (S. 236); Becker, Die Reichsabgabenordnung, § 212 Rdnr. 4, führte aus, daß der Gesetzgeber analog der doppelten Ausgabenprüfung eine zweifache Einnahmeüberwachung statuieren wollte; ähnlich BFHE 81, 291 (297).

236) Vgl. Vogel, Die Berichtigungsveranlagung, S. 64.

Der grundsätzliche Charakter der Fehlerfeststellungen nach den §§ 222 Abs. 1 Nr. 3 und 4, 224 RAO wurde davon nicht berührt. Diese mußten primär als Aufsichtsmittel aufgefaßt werden.²³⁷⁾ Denn der Einzelne hatte qua lege keinen Anspruch auf Einleitung solcher Maßnahmen, sondern diese standen im Ermessen der jeweiligen Aufsichtsinstitutionen. Die individualschützende Wirkung konnte nur als Reflex der Primäraufgabenerfüllung "Verwaltung der Steuern" verstanden werden.

bb) Umfang der Aufsichtstätigkeit

Wegen der hierarchischen Gliederung der Finanzbehörden mußte die Aufsichtstätigkeit auch im Rahmen dieser Vorschriften umfassend sein. Selbst wenn man die Fehleraufdeckung nur bei Rechtsverstößen zuließ,²³⁸⁾ konnte keine Einschränkung der Aufsichtsmöglichkeiten selbst erfolgen. Denn dadurch wurden nur die Wirkungen des "Reflexes" der Aufsichtsmittel gegenüber dem Steuerpflichtigen reduziert, ohne daß hierdurch intern weitere Maßnahmen ausgeschlossen wurden. Ebenso wie nach der heutigen Rechtslage anläßlich eines Rechtsbehelfsverfahrens - parallel dazu - aufsichtliche Mittel ergriffen werden können,²³⁹⁾ mußten auch damals innerhalb der Behördenorganisation alle zulässigen Führungsmechanismen erlaubt sein.

Demnach hatte die "Aufdeckungsbehörde" die Kompetenzen der Fach- und Rechtsaufsicht.²⁴⁰⁾

237) Zur Funktion der Aufsicht vgl. S. 189 ff.

238) Vgl. S. 307 Fußnote 230.

239) Dazu S. 187 f.

240) Zum Inhalt siehe S. 182 ff.

b) Der Bundesrechnungshof als Aufsichtsbehörde

Die herrschende Meinung betrachtete den BRH als Aufsichtsbehörde im Sinne der §§ 222, 224 RHO,²⁴¹⁾ wobei allerdings die damit verbundenen Kompetenzen keine Befugnis zu dienstaufsichtlichen Maßnahmen geben sollten.²⁴²⁾ Zum einen wurde diese Auffassung mit der Entstehungsgeschichte der Berichtigungsvorschriften belegt,²⁴³⁾ zum anderen wurden die Vorschriften der RHO herangezogen. Dabei dienten die partielle Weisungsbefugnis des § 102 Abs. 1 RHO,²⁴⁴⁾ die grundsätzliche Überwachungsbefugnis aus § 96 RHO²⁴⁵⁾ sowie die Kompetenzen, die § 104 RHO eröffnete,²⁴⁶⁾ zur weiteren Begründung. Auch sollte die Kollegialstruktur des BRH ein Argument hierfür bieten.²⁴⁷⁾

241) Vogel, Die Berichtigungsveranlagung, S. 65, Mittenzwei, Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO, S. 6 f, Hippe, Die Änderung und Berichtigung von Steuerbescheiden, S. 129, Kruse, Steuerrecht I, § 25 III 2 (S. 236), Vialon, Haushaltsrecht, § 102 Rdnr. 3, Grabower, Steuerliches Prüfungswesen, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, S. 388 (391), Kühn/Kutter, AO, 11. Auflage, § 222 Rdnr. 7 d, Spitaler, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, RAO, 6. Auflage, § 222 Rdnr. 248 ff, RFH, RStBl 1933, 1308 (1309), BFHE 76, 443 (444), BFHE 86, 411 (413), BFHE 86, 488 (496).

242) So BFHE 78, 256 (258), BFHE 86, 488 (497).

243) Dazu S. 308 Fußnote 234.

244) So Mittenzwei, Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO, S. 6, BFHE 78, 256 (258).

245) Diese sollte zugleich die Kompetenz zur Rückgängigmachung festgestellter Verstöße enthalten, so Spitaler, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, RAO, 6. Auflage, § 222 Rdnr. 248, BFHE 86, 411 (413), BFHE 86, 488 (497).

246) Dazu BayVerfGH, Bd. 21 n.F., Teil II, 108 (109), Vialon, Haushaltsrecht, § 104 Rdnr. 3.

247) So Stolle, Rechnungsprüfung und Berichtigungsveranlagung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4, 224 AO, DB 1954, 942 (943).

Nur wenige Stimmen wandten sich gegen diese Auffassung.²⁴⁸⁾ Die Weisungsbefugnis des § 102 Abs. 1 S. 1 RHO dürfe keine Außenwirkungen zeitigen, so daß eine Berichtigung nur auf Veranlassung des BRH nicht zulässig sei.²⁴⁹⁾ Darüberhinausgehend wurde festgestellt, daß der BRH nicht in die Organisationsstruktur der Finanzverwaltung eingebunden sei, so daß er keine Aufsichtskompetenzen haben könne.²⁵⁰⁾

Damit bleibt festzuhalten, daß der BRH unter Geltung der RHO bzw. RAO Befugnisse wahrnahm, die der Primäraufgabe Verwaltung zuzurechnen sind, obwohl ihm hierfür als reinem Kontrollträger die Kompetenz fehlte.²⁵¹⁾ Die Weisungsmöglichkeiten, die § 102 Abs. 1 S. 1 RHO sowie die Klassifizierung als Aufsichtsbehörde im Rahmen der RAO eröffneten, stellten unzulässige Ausübung von Exekutivtätigkeit dar.

Ebenso ist die Strafgewalt, die § 104 RHO gegenüber der Finanzverwaltung statuierte, einzustufen. Denn die Durchsetzung des Steueranspruches bedeutet den zentralen Inhalt der Aufgabe "Verwaltung der Steuern", die nur von

248) Ohne Begründung Meilicke, Steuerrecht AT, S. 164, Hauffen, Die Berichtigung von Steuerbescheiden, FR 1952, 287 (287).

249) So Mattern/Meßmer, Reichsabgabenordnung, § 222 RdNr. 1735, die es allerdings für zulässig hielten, daß der BRH die instantielle Aufsichtsbehörde zur Durchführung der Aufdeckung veranlaßte.

250) Ausführlich Mondorf, Sind die Rechnungshöfe "Aufsichtsbehörden" i.S. § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 sowie des § 224 AO?, DB 1965, 1531 ff.

251) Vgl. S. 170.

den entsprechenden Einrichtungen, nicht aber vom BRH wahrzunehmen ist. Dabei ist es ohne Bedeutung, ob dies im staatlichen Innenbereich oder direkt mit Außenwirkung gegenüber dem Bürger geschieht, da die Finanzbehörde weisungsgemäß handeln muß und damit keine sachliche Verantwortung hierfür hat.²⁵²⁾

c) Keine Relevanz der Problematik aufgrund der AO (1977)²⁵³⁾

Durch die Neufassung der AO vom 16.3.1976,²⁵⁴⁾ fielen die Vorschriften der §§ 222 Abs. 1 Nr. 3 und 4, 224 RAO ersatzlos weg. Die Berichtigungstatbestände der §§ 129, 172 ff AO knüpfen an andere Regelungen der RAO an.²⁵⁵⁾ Auch die Motive des Gesetzgebers der AO (1977) zeigen, daß an keine Übernahme des Inhaltes der obigen Normierungen in die Abgabenordnung gedacht war.²⁵⁶⁾ Damit besteht keine Möglichkeit mehr, bestimmte Vorschriften der AO als Ermächtigungsgrundlage einer un-

252) Auf die Gefährdung der Unabhängigkeit des Prüfungssubjekts BRH durch die geschilderte Konstellation sei nur am Rande hingewiesen.

253) I.d.F. v. 22.12.1983 (BGBl I, 1583).

254) BGBl I, 613.

255) Vgl. zu den Einzelheiten die jeweiligen Erläuterungen des Einführungserlasses zur AO 1977 i.d.F. v. 16.10.1981 (BStBl I, 646).

256) Der Regierungsentwurf einer Abgabenordnung (AO 1974), BT-Drucks. VI/1982, S. 46, der gleichlautende Fraktionsentwurf der SPD/FDP, BT-Drucks. 7/79, S. 46 und der Bericht und Antrag des Finanzausschusses, BT-Drucks. 7/4292, S. 33 enthalten keinerlei Ausführungen dazu, daß der Regelungsbe-
reich der §§ 222 Abs. 1 Nr. 3 und 4, 224 AO in irgendeiner Berichtigungsvorschrift der neuen AO enthalten sein sollte; auch Muthesius, Reform der Abgabenordnung, S. 46 f erwähnt in seiner Stellungnahme nichts davon.

zulässigen Aufsichtstätigkeit des BRH gegenüber der Finanzverwaltung aufzufassen.²⁵⁷⁾ Dem bisher wohl nur von Strickrodt gemachten Vorschlag, der BFH möge sich entschließen, § 173 AO in analoger Weise auf die bisher von § 222 Abs. 1 Nr. 3 und 4 RAO geregelten Fälle anzuwenden und damit den BRH als Aufsichtsbehörde fungieren zu lassen,²⁵⁸⁾ muß aus den oben ausgeführten Gründen entgegengetreten werden. Der BRH darf als reine Kontrollinstitution keinerlei Verwaltungstätigkeit, zu der auch die Aufsicht zu zählen ist, ausüben.

II. Die Rechtslage seit Geltung der BHO

1. Der Rahmen des HGrG²⁵⁹⁾

Die unmittelbar geltenden Normen der §§ 49 ff des Gesetzes betreffen die in dieser Arbeit darzustellende Problematik nicht direkt, während der Bund dem Gesetzgebungsauftrag des § 1 HGrG durch Erlaß der BHO vom 19.8.1969²⁶⁰⁾ entsprochen hat. Damit wird der Regelungsbereich der §§ 42 ff HGrG von der BHO umfassend ausgedrückt, so daß eine Betrachtung dieser Vorschriften unterbleiben kann.

257) Bereits mit Einführung der BHO im Jahr 1969 waren der Ansicht, daß der BRH eine Aufsichtsbehörde sei, die wesentlichen Begründungsmomente der RHO entzogen, da die BHO die entsprechenden Vorschriften nicht übernahm (dazu sogleich unten), so daß die systemwidrigen gesetzlichen Normen keine Rechtfertigung mehr bieten konnten.

258) Strickrodt, Rechnungshof, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 1109 (1110).

259) V. 19.8.1969 (BGBl I, 1273) i.d.F. v. 21.12.1974 (BGBl I, 3656).

260) BGBl I, 1284.

2. Einzelne Vorschriften der BHO²⁶¹⁾

a) Die Kontrollaufgabe

aa) Die Kontrollgegenstände

Gemäß Art. 114 Abs. 2 S. 3 GG darf der einfache Gesetzgeber die verfassungsrechtlich normierten Prüfungsgegenstände konkretisieren oder erweitern, nicht aber einschränken.²⁶²⁾ Dementsprechend unterstellt § 88 Abs. 1 BHO die gesamte Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes der Kontrollkompetenz des BRH. Die Maßgabeklausel dieser Vorschrift kann allerdings nicht dahin ausgelegt werden, daß die Aufzählung der einzelnen Kontrollgegenstände in § 89 Abs. 1 BHO - entsprechend der Rechtslage unter Geltung der RHO²⁶³⁾ - enumerativ sei.²⁶⁴⁾ Denn der Gesetzgeber hat nur die Befugnis, den von Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG vorgegebenen Aufgabenbereich auszu-dehnen, so daß nur hierin die Bedeutung der Maßgaberegulation zu sehen ist.²⁶⁵⁾

261) I.d.F. v. 20.12.1982 (BGBl I, 1811).

262) Ausführlich Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (344 ff); ebenso Bericht des Rechtsausschusses zu den Regierungsvorlagen zur Haushaltsreform, zu BT-Drucks. V/3605, S. 13.

263) Vgl. dazu S. 300 Fußnote 187.

264) So aber der Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 424 (S. 66).

265) Ebenso Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 (233 f), sowie Heuer, in: HdF, § 89 Rdnr. 1, der allerdings durch verfassungskonforme Auslegung des § 89 Abs. 1 BHO zum gleichen Ergebnis kommt, indem er durch diese Vorschrift den gesamten Regelungsbereich des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG wiederholt sieht; eine andere Auslegung würde auch gegen die zwingende Rahmenvorschrift des § 42 Abs. 2 HGrG (§ 1 HGrG) verstoßen, die nur eine exemplarische Aufzählung der in § 89 Abs. 1 BHO genannten Gegenstände enthält; daher ist Piduch, BHO, § 89 Rdnr. 3 nicht zu folgen, der dies wohl für zulässig hält.

Daher gilt hinsichtlich der einzelnen Prüfungsgegenstände im Rahmen der Kontrolle der Finanzverwaltung das zu Art. 114 GG Ausgeführte, wobei § 89 Abs. 1 BHO verschiedene Klarstellungen enthält. § 89 Abs. 1 Nr. 1 BHO verlangt die Prüfung aller Einnahmen, die später in der Haushaltsrechnung ihren Niederschlag finden,²⁶⁶⁾ so daß aus den bereits dargestellten Gründen die Tätigkeit der Finanzbehörden Kontrollgegenstand sein muß. § 89 Abs. 1 Nr. 2 BHO erklärt die Prüfung von Maßnahmen bereits vor ihrem rechnungstechnischen Abschluß im Sinne des § 80 BHO für zulässig.²⁶⁷⁾ Allerdings muß auch hierbei der zu kontrollierende Vorgang bereits abgeschlossen sein,²⁶⁸⁾ da ansonsten keine zielorientierte Kontrolle, sondern Primäraufgabenerfüllung vorliegt.²⁶⁹⁾ Bedeutung erlangt die Vorschrift insbesondere gegenüber Verwaltungsanweisungen, die die Steuererhebung betreffen.²⁷⁰⁾ Diese können jedoch erst dann vom BRH kontrolliert werden, wenn die Entscheidung zum Erlaß unwiderruflich getroffen wurde,²⁷¹⁾ da ansonsten eine unzulässige Mitwirkung an der Entscheidungsfindung gegeben wäre.²⁷²⁾

266) Tiemann, Finanzkontrolle, S. 88 f.

267) Dazu Piduch, BHO, § 89 Rdnr. 2.

268) So auch der Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 244 (S. 56), Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 114 Rdnr. 15.

269) Dazu S. 170 ff; bedenklich daher die Ansicht von Heuer, in: HdF, § 89 Rdnr. 3, der den Sinn der Maßnahmeprüfung gerade in der Möglichkeit einer Korrektur von Teilentscheidungen aufgrund der Kontrollfeststellungen im Rahmen eines gestuften Verfahrens sieht.

270) Dazu Schäfer, Aktuelle Fragen einer modernen Finanzkontrolle, Bulletin 1973, 1034 (1036 f), Tiemann, Finanzkontrolle, S. 190.

271) So auch Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 30.

272) Ebenso Vogel, Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 (196).

Der Sinn des § 89 Abs. 1 Nr. 2 BHO ist darin zu sehen, daß nicht erst über den Vollzug der Verwaltungsanordnung und dessen Beleg in einer Einzelrechnung die Anweisung mittelbar geprüft werden kann, sondern bereits einer unmittelbaren Kontrolle unterworfen ist. Damit wird das Postulat der "zeitnahen Prüfung" realisiert.²⁷³⁾

bb) Die Kontrollmaßstäbe

§ 90 BHO wiederholt unter exemplarischer Aufzählung die bereits durch Art. 114 Abs. 2 GG ausgedrückten Prüfungsmaßstäbe.²⁷⁴⁾ Im Gegensatz zu § 96 Abs. 1 Nr. 3 und Nr. 5 RHO²⁷⁵⁾ normiert § 90 BHO die Steuergesetze nicht als unmittelbaren Maßstab. Nr. 2 der Vorschrift, welcher die Begründung der Einnahmen aufführt, bezieht sich nur auf die Einhaltung der rechnungstechnischen Regelungen.²⁷⁶⁾ Wegen des Fehlens einer dem § 25, S. 2 RHO entsprechenden Norm²⁷⁷⁾ in der BHO, steht diese - anders als die RHO - der von der Kontrollaufgabe des BRH gebotenen einschränkenden Anlegung der Kontrollmaßstäbe²⁷⁸⁾ nicht entgegen.

273) Dazu Wittrock, Über Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 883 (885).

274) Vgl. Heuer, in: HdF, § 90 Rdnr. 1, Piduch, BHO, § 90 Rdnr. 2.

275) Siehe S. 301.

276) So v. Arnim, Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 17.

277) Zum Inhalt S. 300.

278) Zu den Gründen vgl. S. 286 ff.

b) Die Beratung

aa) Die Bedeutung des § 88 Abs. 2 BHO

(1) Die Durchführung der Beratung

Die Beratungskompetenz, durch deren Gewährung der einfache Gesetzgeber von der Ermächtigung des Art. 114 Abs. 2 S. 3 GG Gebrauch machte, wird als eine der wesentlichen Neuregelungen der Haushaltsreform erachtet.²⁷⁹⁾ Aufgrund dieser Befugnis kann der BRH außerhalb eines Kontrollverfahrens²⁸⁰⁾ bereits vor einer getroffenen Entscheidung (also anders als im Rahmen des § 89 Abs. 1 Nr. 2 BHO²⁸¹⁾), allerdings nur anhand früher gewonnener Prüfungserkenntnisse,²⁸²⁾ die in § 88 Abs. 2 S. 1 BHO genannten Adressaten beraten. In dem Bezug zu den Prüfungsfeststellungen liegt der wesentliche Unterschied zur Aufgabe des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit. Während dieser zu jedem Problem, also auch "ex ante", gutachtlich Stellung

279) Vgl. den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 423 (S. 66), sowie z.B. Schuppert, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 216 (262); zur praktischen Bedeutung Wittrock, Auf dem Weg zu einem neuen Bundesrechnungshofgesetz, DöV 1984, 649 (651 f); beachte auch die Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 10/2223, Rdnr. 1 ff, in denen der BRH erstmals ausführlich die Beratungstätigkeit darlegt, während er sich früher nur mit einem kurzen Hinweis begnügte (vgl. z.B. Bemerkungen des BRH 1983, BT-Drucks. 10/574, S. 7).

280) So der Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 82 (S. 42).

281) Zu dieser grundsätzlichen Unterscheidung Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 393, sowie Piduch, BHO, § 88 Rdnr. 5, v. Arnim, Staatslehre, S. 397.

282) Schäfer, Finanzkontrolle und parlamentarische Demokratie, Bulletin 1976, 1225 (1232); ausführlich zum Ganzen Tiemann, Finanzkontrolle, S. 143 ff.

nehmen kann,²⁸³⁾ bedeutet die Beratung durch den BRH eine "ex-post" Darstellung, da sie nicht isoliert von der Prüfung und damit der Kontrollaufgabe gesehen werden kann.²⁸⁴⁾ Die Vornahme der Beratung, die im Ermessen des BRH steht, und daher sowohl gegenüber "Beratungsunwilligen" erfolgen kann²⁸⁵⁾ als auch entsprechenden Bitten nicht Folge zu leisten braucht,²⁸⁶⁾ wird vom Kollegium des BRH geleistet.²⁸⁷⁾

Eine unzulässige Mitwirkung an der späteren Entscheidung des Beratenen ist in dieser Kompetenz des BRH nicht zu sehen.²⁸⁸⁾ Zwar kann aus der eindeutigen Sta-

283) Vgl. Heuer, in: HdF, Vorbemerkung zu BWV-RL Rdnr. VI/4, Kahrenke, Zur Abgrenzung der Begriffe Prüfung-Beratung, DVBl 1975, 611 (612).

284) So Kahrenke, Zur Prüfung der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsrechtsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 (44 f).

285) Dazu v. Mutius, Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, VVDStRL 1984 (Bd. 42), 142 (187), v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (665); verneinend Heuer, in: HdF, § 88 Rdnr. 10.

286) So Handschuh/Rösner, Parlamentskontrolle der Finanzpolitik, S. 6; anders ist die Rechtslage in den Ländern, deren Haushaltsordnungen z.T. eine Beratungspflicht vorsehen (vgl. die Darstellung bei Piduch, BHÖ, § 88 Anhang); eine solche Pflicht ist allerdings mit der unabhängigen Stellung und dem Primat der Kontrollaufgabe des BRH nicht vereinbar, so auch Keller, Prüfungsaufträge und Unabhängigkeit der Rechnungshöfe, DöV 79, 705 ff; zweifelnd auch Fuchs, Haushaltsrecht, S. 123 f.

287) Ausführlich zur Ausgestaltung Kahrenke, Zur Beratungsaufgabe des Rechnungshofs nach § 88 Abs. 2 BHÖ, DöH 1971 (Jg. 12), 163 (165 f).

288) Dazu grundsätzlich S. 172 f; anders Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 114 Rdnr. 22, Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 35, der von einer Form der "Mitverwaltung" spricht.

tuierung durch den Gesetzgeber, welche die frühere Streitfrage²⁸⁹⁾ um die Zulässigkeit der Gutachten-erstattung durch den BRH beenden sollte,²⁹⁰⁾ nicht gefolgert werden, daß damit auch Übereinstimmung mit der verfassungsrechtlichen Konzeption der Rechnungsprüfung bestünde. Gleichwohl zeigt die Betrachtung der Ausgestaltung der Beratung, daß diese mit dem primären Kontrollauftrag korreliert. Kann Beratung bereits per se nur Entscheidungshilfe bedeuten, so wird dies im Rahmen des § 88 Abs. 2 BHO besonders deutlich. Wegen dem Bezug zu früheren Prüfungsergebnissen stellen die Gutachten nur eine wiederholende Bekräftigung des Inhaltes dar. Schon aus diesem Grund kann keine Bindung der Entscheidungsträger an das Beratungsergebnis gegeben sein,²⁹¹⁾ da sie auch nicht durch die Kontrollfeststellung verpflichtet werden. Selbst wenn man zusätzliche Ermittlungen durch den BRH im Vorfeld der gutachtlichen Tätigkeit für zulässig hält,²⁹²⁾ kann nichts anderes gelten.²⁹³⁾

289) Dazu Roedig, Zur Problematik der Mitwirkung des BRH, S. 68 ff.

290) So der Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 423 (S. 66).

291) Ähnlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 243 f, Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 123, der allerdings später eine Gestaltungswirkung für gegeben hält (vgl. Grupp, Steuerung des Verwaltungshandelns durch Wirtschaftlichkeitskontrolle, DöV 1983, 661 (664)).

292) So Heuer, in: HdF, Art. 114 Rdnr. 97; Stern, Staatsrechts II, § 34 III 3 (S. 432) m.w.N., fordert allerdings ein "self restraint".

293) Zu weitgehend Schreiner, Finanzkontrolle als Instrument rationaler Haushaltsführung, in: Finanzpolitik im Umbruch, S. 223 (224), der die Nutzung des Sachverständes des BRH im Verwaltungsverfahren fordert.

Darüberhinaus übernimmt auch der BRH selbst keinerlei Verantwortung. Wegen der Verbindung von Kontrolle und Beratung kann letztere nur einen Hinweis darauf darstellen,²⁹⁴⁾ wie der jeweilige Sachverhalt im Prüfungsverfahren beurteilt würde.²⁹⁵⁾ Soweit die beratene Einrichtung der Ansicht des BRH folgt, zieht sie selbst die Konsequenz aus der Auffassung der Kontrolleinrichtung, ebenso wie sie es nach Abschluß des Kontrollverfahrens tun würde.²⁹⁶⁾ Der Effekt der Kontrolle wird damit nur "zeitlich" vorverlegt.²⁹⁷⁾

(2) Gutachten für den Gesetzgeber

Hinsichtlich solcher Gesetzesinitiativen, die keinen Bezug zu geltenden Regelungen haben, kann - wegen der notwendigen Beziehung zum Kontrollverfahren - keine Beratungskompetenz des BRH gegeben sein.²⁹⁸⁾ Die Aufgabe umfaßt daher die Erstellung von Gutachten zu Novellierungen älterer gesetzlicher Bestimmungen als

294) Brunner, Möglichkeiten und Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 169 (178) spricht von einer "Vermittlung der Erkenntnisse".

295) Im Ergebnis Tiemann, Finanzkontrolle, S. 144 f, Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 201.

296) Dazu auch Wittrock, Anforderungen und Aspekte einer modernen Finanzkontrolle, Bulletin 1984, 289 (291).

297) Ebenso Rürup/Seidler, Von der fiskalischen Haushaltskontrolle zur politischen Erfolgskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 501 (518), Kahrenke, Zur Abgrenzung der Begriffe Prüfung - Beratung, DVBl 1975, 611 (612).

298) Da eine solche Konstellation kaum möglich ist, sieht der Geschäftsverteilungsplan des BRH v. 1.1.1984 in Nr. 4.4.1. die Übersendung von Gesetzes- und Verordnungsentwürfen sogleich an das federführende Prüfungsgebiet vor, während Nr. 5 für einen etwaigen Ausnahmefall einen Vorbehalt des Präsidenten in seiner Eigenschaft als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit statuiert.

auch zur Neuschaffung von Normen, die in einer Beziehung zu früheren Kodifizierungen stehen.²⁹⁹⁾ Dabei sollte nach dem Willen des Gesetzgebers die Beratung nur auf bedeutsame Vorgänge beschränkt sein.³⁰⁰⁾

Obwohl die legislative Entscheidung in Form des Gesetzes immer auch politischen Charakter hat,³⁰¹⁾ ist die Beratung des Steuergesetzgebers aus den oben dargestellten Gründen im Gegensatz zu einer Kontrolle zulässig. Der Bezug zur Kontrollaufgabe ist dadurch hergestellt, daß der BRH die Ergebnisse früherer Verfahren gegenüber dem Gesetzgeber mitteilt.³⁰²⁾ Weder wird damit das - unzulässige - Kontrollverfahren "vorgezogen" noch kann das unverbindliche Gutachten eine Teilnahme an der Erfüllung der Primäraufgabe Gesetzgebung bedeuten, so daß Beratung des Parlaments - wegen dieser grundsätzlichen Tatsache - zulässig ist.

299) Beispielsweise erstellte das Prüfungsgebiet "Steuer" des BRH im Jahr 1983 ein Gutachten zur Frage einer etwaigen Neuregelung der Besteuerung des Nutzungswertes eigenbewohnter Häuser (derzeit § 21 Abs. 2 EStG) bzw. zu den Voraussetzungen der Förderung von Wohnungseigentum (so laut Auskunft von Ministerialrat Lotze vom BRH v. 27.2.1984), nachdem in den Bemerkungen des BRH für das HJ 1979, BT-Drucks. 9/978, Rdnr. 48 die Problematik aufgegriffen worden war.

300) So Regierungsentwurf zur BH0, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 423; diese Einschränkung entspricht auch dem zu wählenden Kapazitätsvorbehalt gegenüber der Kontrollaufgabe, dazu S. 173.

301) Dazu Strickrodt, Finanzrecht, S. 129 f, Vogel/Walter, in: Bonner Kommentar, Art. 105 Rdnr. 45 ff.

302) Zur praktischen Handhabung Thomsen, Zur Praxis der Finanzkontrolle durch Rechnungshöfe, DöV 1981, 117 (120); der Bericht des Haushaltsausschusses, BT-Drucks. 10/1392, S. 3 fordert eine verstärkte Wahrnehmung dieser Aufgabe.

Die Ausführungen gelten entsprechend für die Beratung des Bundesrates ³⁰³⁾ sowie der Bundesregierung bzw. des Bundesfinanzministers hinsichtlich deren Verordnungskompetenz.

(3) Entscheidungshilfe bei allgemeinen Verwaltungsvorschriften

Da die Beratungstätigkeit des BRH, auch unter dem Gesichtspunkt des Vorbehalts der Kontrollaufgabe, auf wichtige Vorhaben beschränkt sein soll, muß auch im Bereich der Steuerverwaltung differenziert werden. Solche Verwaltungsanordnungen, denen eine "gesetzesvertretende" Funktion zukommt - wie z.B. den Richtlinien ³⁰⁴⁾ -, dürfen wegen ihrer Bedeutung für das Besteuerungsverfahren zum Gegenstand einer Beratung gemacht werden. Da diese umfassende Wirkung für die gesamte Steuerverwaltung haben, wird hierdurch auch der Effekt der "vorgezogenen Prüfungsfeststellung" in erhöhtem Maße realisiert. Einer anderen Betrachtung bedürfen die speziellen Einzelproblemen gewidmeten Erlasse wie z.B. nur interne Auswirkungen zeitigende Organisationsakte. ³⁰⁵⁾ Diese entfalten für den Gesamtkomplex des Steuerwesens keine solche Relevanz,

303) Zum Beratungsdefezit in diesem Bereich Heuer, in: HdF, § 88 Rdnr. 19.

304) Trotz der rechtlichen Unzulässigkeit der Verwendung des Begriffes "gesetzesvertretend", muß von dieser de-facto Wirkung ausgegangen werden, dazu Tipke, Steuerrecht, S. 86 ff, sowie grundsätzlich zum Problemkreis S. 159 f.

305) Anders wohl der BRH selbst, der einen grundsätzlichen Vorschlag zur internen Organisation der Ministerien als Entscheidung herausgegeben hat (zit. nach HdF, Rdnr. VIII/1, dort abgedruckt ohne nähere Angaben).

daß der BRH - in Anbetracht seiner beschränkten Prüfungskapazität³⁰⁶⁾ - ihnen Aufmerksamkeit im Rahmen der Beratung schenken sollte.

Von der Kompetenznorm des § 88 Abs. 2 BHO werden die Verfügungen der Oberfinanzdirektionen nicht erfaßt, da nur die Spitze der Finanzverwaltung - der Minister - als Adressat aufgeführt ist.³⁰⁷⁾ Damit besteht diesen Behörden gegenüber keine Beratungsmöglichkeit außerhalb des konkreten Kontrollverfahrens.

(4) Die Problematik der mehrjährigen Finanzplanung

Durch Art. 109 Abs. 3 GG i.V. § 9 StabG wird die Bundesregierung verpflichtet, eine fünfjährige Finanzplanung als Grundlage der Haushaltswirtschaft zu erstellen.³⁰⁸⁾ Diese Planungsarbeit muß als materielle Regierungstätigkeit aufgefaßt werden, da der Finanzplan die beabsichtigte Durchführung des Regierungsprogramms enthält.³⁰⁹⁾ Trotz seiner fehlenden Bindungswirkung für den Haushaltsplan,³¹⁰⁾ finden die im Finanzplan ausgedrückten Ziele mittelbare Berücksichtigung im - davon unabhängigen - Finanzbericht (§ 31 BHO), der im Haushaltsbewilligungsverfahren eine Entscheidungsgrundlage bildet.³¹¹⁾ Wegen des politischen

306) Vgl. dazu Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 524 (525 f).

307) Dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 144.

308) Vgl. zum Verfahren die §§ 50 ff HGrG, die über § 49 dieses Gesetzes unmittelbare Anwendung finden; ausführlich zum Ganzen Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 137 ff (S. 166 ff).

309) So Birk, Die Steuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, DVBl 1983, 865 (868) m.w.N..

310) Stern, Staatsrecht II, § 45 IV 4 (S. 1082).

311) Dazu Piduch, BHO § 31 Rdnr. 2; allgemein zu den Zusammenhängen Vogel/Wiebel, in: Bonner Kommentar, Art. 109 Rdnr. 151, Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 109 Rdnr. 44.

Charakters der Finanzplanung besteht daher keine Kontrollkompetenz des BRH.³¹²⁾

Gleichwohl besteht - ebenso wie im Hinblick auf Gesetzesentwürfe - eine Beratungsbefugnis des BRH.³¹³⁾

Trotz der grundsätzlichen Zukunftsorientierung der Finanzplanung,³¹⁴⁾ wird die von § 88 Abs. 2 S. 1 BHO geforderte Beziehung zum Kontrollverfahren gewahrt. Denn zur Erstellung des Finanzplanes muß auf frühere Erkenntnisse zurückgegriffen werden, wobei dies in besonderem Maße auf die zu erwartenden Deckungsmittel zutrifft. Die dazu notwendige Steuerschätzung kann nur dann realistisch sein, wenn bei der Veranschlagung der Gesamtsumme die Erfahrungen aus dem Vollzug der Steuergesetze in früheren Jahren herangezogen werden.³¹⁵⁾ Gerade hierfür können die Prüfungsfeststellungen des BRH von Nutzen sein, so daß er aufgrund dieser wertvolle Beurteilungskriterien liefern kann. Daher liegt eine Beziehung zur Kontrollaufgabe vor, die es dem BRH erlaubt, im Bereich der Finanzplanung tätig zu werden.³¹⁶⁾

Wegen der besonderen Fachkenntnisse des BRH auf dem Gebiet der Steuerverwaltung können entsprechende Hinweise die Pflichtberatung des Sachverständigenrates

312) So auch Tiemann, Finanzkontrolle, S. 190; dazu grundsätzlich S. 251 f.

313) Dies wollte auch der Gesetzgeber erreichen, vgl. Regierungsentwurf zur BHO, BI-Drucks. V/3040, Rdnr. 242 (S. 55 f.).

314) Dazu Hansmeyer, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, Vor § 9 Rdnr. II.

315) Zu den Problemen der Steuerschätzung Patzig, Haushaltsrecht I, Rdnr. 149 (S. 176 f.).

316) Im Ergebnis ebenso Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 82, Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 30; unzutreffend Kahrenke, Zur Fachkontrolle makroökonomischer Auswirkungen der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung, DVBl 1979, 102 (106), der wegen des fehlenden Sachverständnisses des BRH eine grundsätzliche Beratung ablehnt, ihn daher nur als "Obergutachter" zu beteiligen fordert.

gemäß § 31 StabG i.V. § 6 Abs. 2 des Gesetzes über die Bildung eines Sachverständigenrates³¹⁷⁾ unterstützen.³¹⁸⁾ Insbesondere entfaltet die Beratung durch den BRH Bedeutung im Bereich der aufgrund § 15 StabG (z.B. i.V. § 51 III EStG) zu erlassenden Rechtsverordnungen.³¹⁹⁾

bb) Das Vorschlagsrecht nach § 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO

Im Unterschied zur selbständigen Beratung nach § 88 Abs. 2 BHO, bei der nur ein abstrakter Bezug zu früheren Prüfungsverfahren bestehen muß, erlaubt § 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO³²⁰⁾ dem BRH nur, anlässlich konkreter Kontrollen, die dabei gewonnenen Erkenntnisse zu Verbesserungsvorschlägen zu verwenden.³²¹⁾ Dies kann sich sowohl auf Einzelmaßnahmen beziehen³²²⁾ als auch auf Verwaltungsvorschriften³²³⁾ und Gesetze.³²⁴⁾ Eine Be-

317) I.d.F. v. 8.6.1967 (BGBl I, 582).

318) Zur Funktion als unabhängiges, neutrales Gremium v. Pfuhlstein, Über die Einsetzung von Staatsbeauftragten, in: Festschrift für Schäfer, S. 405 (420); zum Inhalt der Tätigkeit Stern, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, § 31 Rdnr. I.

319) Dazu Stern, in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG, § 15 Rdnr. V.

320) Die Vorschrift fand erst auf Veranlassung des Haushaltsausschuß Eingang in die BHO, vgl. den schriftlichen Bericht zu BT-Drucks. V 4378/4379, S. 15.

321) Zur Unterscheidung siehe Heuer, in: HdF, § 88 Rdnr. 13.

322) Dazu Piduch, BHO, § 97 Rdnr. 3.

323) Vgl. z.B. die Vorschläge zur Aufstellung von Leitlinien für den Prüfungsturnus der Außenprüfung, Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 10/2223, Rdnr. 54.1.5; dabei können auch die Verfügungen der Oberfinanzdirektion berücksichtigt werden.

324) So Wittrock, Hilfe zur Selbsthilfe für die Verwaltung, Bulletin 1983, 328 (330); vgl. dazu auch die Bemerkungen des BRH für das HJ 1957, BT-Drucks. III/2751, Rdnr. 106, Bemerkungen des BRH für die HJ 1968/69, BT-Drucks. VI/2697, Rdnr. 273.

schränkung auf zentrale Vorgänge - wie bei der Beratung nach § 88 Abs. 2 BHO - ist weder vom Gesetzgeber vorgesehen, noch unter dem Vorbehalt der Kontrollaufgabe zu fordern, da die Empfehlungen direkt auf konkreten Kontrollverfahren basieren.³²⁵⁾ Ein wesentlicher Gegensatz zur Gutachtenerstattung nach § 88 Abs. 2 BHO ist auch darin zu sehen, daß die Empfehlungen mit den Bemerkungen publiziert werden und damit Öffentlichkeitswirkung entfalten.³²⁶⁾

cc) Die Unterrichtung gemäß § 99 BHO

Die Vorschrift ist im Zusammenhang mit dem Gebot einer "zeitnahen Rechnungsprüfung" zu sehen.³²⁷⁾ Stellt der BRH im laufenden Kontrollverfahren Vorgänge fest, die ihm besonders bedeutsam erscheinen, so kann er die in § 99, S. 1 BHO genannten Organe - fakultativ - hiervon sofort in Kenntnis setzen.³²⁸⁾ Von dieser Befugnis soll der BRH jedoch nur dann Gebrauch machen, wenn ein Abwarten bis zur Erstellung der Bemerkungen nicht opportun ist.³²⁹⁾ Auf dem Gebiet der gesetzesakzessorischen Finanzverwaltung dürfte die Vorschrift daher kaum Relevanz erlangen, da "Eilfälle", die eine sofortige Unterrichtung des Parlaments erfordern, eher dem Bereich der

325) Gleichwohl hat sich der BRH selbst eine solche Beschränkung auferlegt, vgl. Nr. 3.2.1. der vorläufigen Richtlinien zur Berichterstattung des Bundesrechnungshofes.

326) Dies betonen auch v. Arnim, Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 30, Tiemann, Finanzkontrolle, S. 368.

327) Dazu und zu weiteren Einzelheiten Tiemann, Finanzkontrolle, S. 190 f.

328) Heuer, in: HdF, § 99 Rdnr. 2.

329) "Ultima ratio", so Kahrenke, Zur Berichterstattung des Rechnungshofs an die gesetzgebende Gewalt nach neuem Haushaltsrecht, DöV 1971, 441 (444).

Ermessensverwaltung zuzurechnen sind. Eine Mitteilung an den Bundesfinanzminister scheidet von vornherein aus, da § 99, S. 1 BHO nur das Kollegium der Bundesregierung als Adressaten aufführt.³³⁰⁾

- c) Benachrichtigungsrechte des Bundesrechnungshofes
 aa) Vorschriften, die ein Einvernehmen des Bundesrechnungshofes fordern

Die meisten dieser Regelungen verlangen die Herstellung eines Einvernehmens mit dem BRH vor Erlaß von Anordnungen, die die Mittelverausgabung betreffen (z.B. §§ 44 Abs. 1, 68 Abs. 2, 74 Abs. 2, 105 Abs. 2 BHO). Andere beziehen sich auf Anweisungen, die die technische Abwicklung der Rechnungslegung festlegen (z.B. §§ 79 Abs. 4 Nr. 2, 79 Abs. 5, 80 Abs. 1 BHO).

Bedeutung für die Kontrolle der Finanzverwaltung durch den BRH entfaltet nur die Norm des § 100 Abs. 2 BHO. Danach bedarf die Organisation der internen Einrichtung und die Bestimmung des örtlichen Zuständigkeitsbereichs der Vorprüfungsstellen durch den Bundesfinanzminister des Einvernehmens³³¹⁾ mit dem BRH.³³²⁾ Die Bestellung des Leiters der Vorprüfungsstelle (§ 100 Abs. 5 BHO) sowie der Erlaß der das Prüfungsverfahren betref-

330) Vgl. Piduch, BHO, § 99 Rdnr. 1.

331) Zur Bedeutung des Begriffs "Einvernehmen" i.S. eines Zustimmungserfordernisses und damit einer Form der Mitverwaltung im Gegensatz zum "Benehmen", welches nur ein Recht zur unverbindlichen Stellungnahme durch ein anderes Organ statuiert, Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht II, § 77 V c, d (S. 120 ff).

332) Dazu Piduch, BHO, § 100 Rdnr. 4.

fenden Ordnung (§ 100 Abs. 8 BHO),³³³⁾ verlangen nur die Herstellung eines Benehmens mit dem BRH.

Die Vorschrift des § 100 Abs. 2 BHO normiert keine unzulässige Mitwirkung des BRH an der Primäraufgabe "Verwaltung der Steuern". Trotz der organisatorischen Einbindung der Vorprüfungsstellen in die Finanzverwaltung (§ 100 Abs. 3 BHO), unterliegen diese im Rahmen der Kontrolltätigkeit nur der Weisungsgewalt des BRH (§ 100 Abs. 4 BHO), wobei sie keine weiteren Aufgaben - neben der Kontrolle - durchzuführen haben.³³⁴⁾ Wegen des engen Zusammenhangs zur Prüfungsaufgabe des BRH, muß die interne Organisationsautonomie des BRH³³⁵⁾ auch auf die Vorprüfungsstellen ausstrahlen. Daher ist es geboten, den BRH an der Ausgestaltung zu beteiligen, wobei darüberhinaus eine Erstreckung der Mitwirkung auf die Bestellung des Leiters bzw. die Regelung des Verfahrens aus diesen Gründen zu fordern ist.

bb) Anhörungsrechte vor Durchführung einer Maßnahme

§ 103 Abs. 1 BHO verlangt eine Anhörung des BRH vor Erlaß von Vorschriften, die dem Vollzug der BHO selbst dienen.³³⁶⁾ Da die Erhebung der Steuern nur aufgrund der Abgabengesetze erfolgt, kann diese Norm keine Relevanz hinsichtlich des Besteuerungsverfahrens erlangen.

333) Vgl. Heuer, in: HdF, § 100 Rdnr. 6; dort auch zu weiteren Einzelheiten der VPOB.

334) Ausführlich zu Stellung und Aufgabe der Vorprüfungseinrichtungen Wittrock, Aufgaben der Vorprüfungsstellen, Bulletin 1982, 882 ff.

335) Dazu S. 130 f; zur Problematik der Vorprüfung ausführlich im folgenden.

336) Zum Regelungsbereich der Vorschrift, der über die Aufzählung in Absatz 2 hinausgeht, Heuer, in: HdF, § 103 Rdnr. 2.

Eine gewisse Bedeutung kann dem Recht zur Stellungnahme zu den Voranschlägen des Haushaltsplanes (im Rahmen der Etataufstellung gemäß § 27 Abs. 2 BHO) zukommen. Da der BRH die Befugnis hat, zur Höhe des Einnahmeansatzes Bemerkungen gegenüber dem Bundesfinanzminister bzw. der vorlegenden Behörde zu machen,³³⁷⁾ ist in dieser Vorschrift die Eröffnung einer zulässigen Beratungskompetenz zu sehen,³³⁸⁾ die allerdings auf den Verwaltungsvollzug keine Auswirkungen hat.³³⁹⁾

Sofern eine Finanzbehörde von der Erhebung einer Steuer absehen will, nachdem der BRH in einer Kontrollmitteilung die haushaltsrechtlich gesetzwidrige Unterlassung der Veranlagung festgestellt hatte, muß der BRH gemäß § 96 Abs. 3 S. 1 BHO angehört werden.³⁴⁰⁾ Gleiches gilt bei der Niederschlagung haftungsrechtlicher Ansprüche des Staates gegen einzelne Beamte.³⁴¹⁾ Da aus dem Anspruchsverzicht neben der bloßen Unterrichtung keine weiteren Folgen erwachsen, wird zum Teil ein selbstständiges Durchsetzungsrecht des BRH gefordert.³⁴²⁾ Die Gewährung solcher Befugnisse, die in

337) Dazu Piduch, BHO, § 27 Rdnr. 3.

338) So auch v. Mutius, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 41, Fährmann, Aufgaben und Befugnisse des Bundesrechnungshofs bei der Aufstellung des Haushaltsplan, RiA 1983, 235 (235).

339) Dies wäre auch nicht zulässig, da die Beratung nach § 27 Abs. 2 BHO losgelöst von Prüfungserkenntnissen erfolgen kann (so Heuer, in: HdF, § 27 Rdnr. 4), so daß andernfalls die Beschränkung des § 88 Abs. 2 BHO unterlaufen würde.

340) Die Vorschrift bezieht sich auf die Mitteilung des Kontrollergebnisses an die geprüfte Behörde gemäß § 96 Abs. 1 S. 1 BHO, dazu Piduch, BHO, § 96 Rdnr. 2.

341) Daher ist der Anwendungsbereich weiter, als der des inhaltlich vergleichbaren § 104 RHG; zum Ganzen Heuer, in: HdF, § 96 Rdnr. 8.

342) So v. Arnim, Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 39 f, ihm folgend Korff, Besprechung zu: Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, FA 1980 (Bd. 38), 544 (545).

etwa den Kompetenzen des früheren § 104, S. 1 RHO entsprechen würden,³⁴³⁾ wäre unzulässig, da der BRH dann aufsichtsbehördliche Gewalt hätte und damit exekutivische Primäraufgaben durchführen würde.³⁴⁴⁾ Die Vorschrift gewinnt ihren Sinn dadurch, daß der BRH durch die Kenntnis der Niederschlagung der Ansprüche, den Vorgang zum Gegenstand der Bemerkungen machen kann. Damit wird Publizität sowohl gegenüber dem Parlament als auch der weiteren Öffentlichkeit hergestellt.³⁴⁵⁾

cc) Bloße Mitteilungspflichten

§ 102 BHO übernimmt im wesentlichen die Regelungen des § 100 RHO,³⁴⁶⁾ so daß grundsätzlich auf die Ausführungen dazu verwiesen werden kann.³⁴⁷⁾ Da sämtliche Verwaltungsvorschriften gegenüber der Finanzverwaltung bereits nach Erlaß als Kontrollgegenstand der Prüfung des BRH unterliegen können,³⁴⁸⁾ muß eine Unterrichtung hiervon erfolgen. § 102 Abs. 1 BHO zählt die Mitteilungspflichten der obersten Bundesbehörden enumerativ auf, während Absatz 2 der Vorschrift eine

343) Zum Inhalt und zur Unzulässigkeit der Vorschrift vgl. S. 305 f.

344) Dazu grundsätzlich S. 170, sowie speziell zur Aufsicht S. 247 ff.

345) Hier gewinnt die Vorschrift des § 97 Abs. 3 BHO Bedeutung, die auch die Aufnahme von Vorgängen aus früheren Haushaltsjahren erlaubt, vgl. Piduch, BHO, § 97 Rdnr. 4.

346) Vgl. den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 442 (S. 67).

347) Dazu S. 302 f.

348) Dies drückt § 89 Abs. 1 Nr. 2 BHO aus (vgl. S. 315 f); zutreffend daher insoweit Heuer, in: HdF, § 102 Rdnr. 2, der beide Vorschriften in Beziehung zueinander setzt; allerdings muß gerade wegen des Zusammenhangs die Entscheidung getroffen sein, so auch Piduch, BHO, § 102 Rdnr. 1; anders Heuer, a.a.O.

Erstreckung auf untergeordnete Einrichtungen nur hinsichtlich der Tatbestände des § 102 Abs. 1 Nr. 1 BHO fordert.³⁴⁹⁾ Da auch die Verfügungen der Oberfinanzdirektion Prüfungsgegenstand sein können,³⁵⁰⁾ muß § 102 Abs. 1 Nr. 1 BHO extensiv ausgelegt werden und auch hinsichtlich organisatorischer Anordnungen gelten, denen eine Bedeutung für das Erhebungsverfahren beizumessen ist.³⁵¹⁾ Die den Erlaß solcher Anweisungen normierenden Nummern 2 und 5 des § 102 Abs. 1 BHO³⁵²⁾ sind daher nur dann anzuwenden, wenn es sich um Regelungen handelt, denen keine Auswirkung auf die Steuererhebung zukommen kann. In diesem Falle kann keine Relevanz in bezug auf die "Verwaltung der Steuern" und damit auf die Kontrollaufgabe des BRH in diesem Bereich bestehen.

Das Äußerungs- und Beratungsrecht nach § 102 Abs. 3 BHO ist nach der hier vertretenen Auffassung obsolet, da der BRH bereits eine Prüfungskompetenz hat.³⁵³⁾

349) Dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 154 f.

350) Vgl. S. 275 f.

351) Da es sich bei diesen Behörden auch um Bundesbehörden handelt (vgl. zur doppelten Stellung der Oberfinanzdirektionen Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 8 FVG Rdrn. 1), ist dem entsprechenden Tatbestandsmerkmal des § 102 Abs. 2 BHO Genüge geleistet.

352) Zum Inhalt Piduch, BHO, § 102 Rdnr. 2.

353) Anders Heuer, in: HdF, § 102 Rdnr. 2, der eine Unterrichtspflicht bereits vor der endgültigen Entscheidung fordert und daher eine Beratungsmöglichkeit für eröffnet hält.

III. Die Durchführung des Kontrollverfahrens gegenüber der Finanzverwaltung

1. Allgemeine Verfahrensgrundsätze

Die Ausgestaltung des Kontrollverfahrens im einzelnen ist dem Bereich der "Prüfungsautonomie" des BRH zuzuordnen, so daß eine Regelung durch den Gesetzgeber unterbleiben mußte.³⁵⁴⁾ Die einschlägigen Vorschriften sind in beschränktem Maße in der GeschO-BRH³⁵⁵⁾ enthalten,³⁵⁶⁾ zum überwiegenden Teil den "Vorläufigen Richtlinien zur Arbeitsplanung im Bundesrechnungshof"³⁵⁷⁾ zu entnehmen, da diese die Ziele und die Methoden der Prüfung statuieren.³⁵⁸⁾

Da eine Verfahrensregelung nicht um ihrer selbst Willen erfolgt, sondern zur Realisierung der gestellten Aufgaben dienen muß,³⁵⁹⁾ haben die Regelungen des Kontrollverfahrens des BRH sicherzustellen, daß sämtliche durch Art. 114 GG i.V. §§ 88 ff BHO übertragenen Pflichten erfüllt werden. Aufgrund Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG

354) So Schäfer, Kontrolle der öffentlichen Finanzwirtschaft, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, S. 419 (425); dazu auch S. 130 f und die dortigen Nachweise; unzutreffend Piduch, BHO, § 88 Rdnr. 1, der den Grund für die fehlende Normierung in der Wahrung der bundesstaatlichen Besonderheiten sieht.

355) V. 10.9.1951.

356) Zur geringen Relevanz hierfür vgl. Heuer, in: HdF, Vorbemerkung zur GO-BRH VI/3.

357) Ergangen durch Entscheidung des Großen Senats des BRH v. 23./24.9.1980, abgedruckt in: HdF, VIII/5.

358) Zum Modellcharakter Wittrock, Bundestag und Bundesrechnungshof, Bulletin 1984, 613 (616).

359) In bezug auf das allgemeine Verwaltungsverfahren ausführlich zu diesen Grundsätzen Kopp, Verfassungs- und Verwaltungsverfahrensrecht, S. 262 ff.

i.V. § 88 Abs. 1 BHO wird dem BRH die Prüfung der "gesamten Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes" auferlegt. Da eine Kontrolle aller Einzelvorgänge unmöglich ist, bedarf das Verfahren einer solchen Strukturierung, daß nach seinem Abschluß ein zutreffender Gesamtüberblick möglich wird.³⁶⁰⁾ Insbesondere hat die - durch die beschränkte Kapazität des BRH in sachlicher und personeller Hinsicht³⁶¹⁾ - notwendige, stichprobenartige Vorgehensweise zu garantieren, daß dem umfassenden Prüfungsauftrag entsprochen wird.³⁶²⁾ Damit muß die Feststellung einzelner Mängel in der Verwaltung exemplarische Bedeutung haben.³⁶³⁾ Des weiteren soll eine Aktualität der Kontrolle gewährleistet werden.³⁶⁴⁾

-
- 360) Zu diesen Notwendigkeiten bereits Institut für Finanzen und Steuern, Die große Finanzreform, S. 146; ebenso Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 209 (213), Tomuschat, Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 (19 f), Bericht des Haushaltsausschusses, BT-Drucks. 10/1392, S. 3; unzutreffend Stein, Staatsrecht, S. 25, der die Funktion des BRH in der Behebung einzelner Mißstände begründet sieht.
- 361) Dazu v. Mutius, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 31, Wittrock, Über Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 883 (884 f).
- 362) Allgemein dazu, daß Stichprobenprüfungen diesen Erfordernissen gerecht werden, Thieme, Binnen- und Außenkontrolle der Verwaltung, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 (315 f).
- 363) So auch v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (665).
- 364) Vgl. zu diesen Vorstellungen des Gesetzgebers den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 80 (S. 41 f), sowie den Bericht des Haushaltsausschusses, zu BT-Drucks. V/4378, 4379, S. 3; dazu auch Schäfer, Zur Stellung des Präsidenten des Bundesrechnungshofs, in: Festschrift für Schäfer, S. 147 (153 f), Wittrock, Auf dem Weg zu einem neuen Bundesrechnungshofgesetz, DöV 1984, 649 (652).

Diesen Postulaten entsprechen die in Nr. 1 der Vorläufigen Richtlinien zur Arbeitsplanung aufgestellten Ziele des Prüfungsverfahrens. An den Zielvorgaben der Nr. 1 der Richtlinien orientieren sich die Auswahlkriterien des Prüfungsstoffes, die durch Nr. 3 festgelegt werden. Das dabei vorgesehene selektive Verfahren findet in der Vorschrift des § 89 Abs. 2 BH0, die sowohl den Prüfungsverzicht als auch die Prüfungsbeschränkung für zulässig erklärt,³⁶⁵⁾ seine gesetzliche Absicherung.³⁶⁶⁾ In diesem Rahmen erfolgt auch eine Abstimmung mit den Vorprüfungsstellen (Nr. 3.3. der Richtlinien).³⁶⁷⁾

Das Kontrollverfahren selbst zeichnet sich durch die Verwendung verschiedener, mit den jeweiligen Zwecken abgestimmter, Prüfungsformen aus (Nr. 2 der Richtlinien).³⁶⁸⁾ Die "allgemeine Prüfung" zielt darauf ab,

-
- 365) Zur Bedeutung im Hinblick auf den Generalauftrag Heuer, in: HdF, § 89 Rdnr. 8 f; zur Unterscheidung der Begriffe Kahrenke, Zum Inhalt der haushaltsrechtlichen Begriffe Prüfungsverzicht und -beschränkung sowie gemeinsame Prüfung, Übertragene und Übernommene Prüfung, DVBl 1971, 878 (879 f).
- 366) So Piduch, BH0, § 89 Rdnr. 4; zur gleichwohl bestehenbleibenden präventiven Kontrollwirkung Wittrock, Warum muß Finanzkontrolle unabhängig sein?, DVBl 1984, 823 (824).
- 367) Wegen der grundsätzlichen Verschiedenheit von Kontrolle als Sekundäraufgabe und Aufsicht als Primäraufgabenerfüllung muß die derzeitige Praxis des BORH, seine Planung mit den Oberfinanzdirektionen als Aufsichtsbehörden abzustimmen und die von diesen überwachten Steuerfälle ungeprüft zu lassen (so laut Auskunft von Ministerialrat Dr. Kratzer vom BORH v. 8.2.1984), für unzulässig erklärt werden.
- 368) Vgl. dazu auch den Überblick bei Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 389 f, sowie die umfassenden Darstellungen von Brunner, Möglichkeiten und Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 169 (171 ff), Reiner mann, Messungsprobleme der Rechnungskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 483 ff.

einen repräsentativen Überblick zu erlangen.³⁶⁹⁾

Die "Projektprüfung", die hinsichtlich abgegrenzter Vorhaben erfolgt, kann z.B. bei Steuergesetzen mit befristeter Gültigkeit (wie dem - mittlerweile für verfassungswidrig erklärten - Investitionshilfegesetz³⁷⁰⁾) die Frage beantworten, ob die Intentionen der Normierung im Vollzug erreichbar sind. Das Ergebnis kann allerdings - mangels Kontrollkompetenz gegenüber der Legislative - nur in einer Empfehlung gemäß § 97 Abs. 2 Nr. 4 BHO zusammengefaßt werden, soweit nicht Mängel der Durchführung selbst festgestellt werden. Im Regelfall wird die Projektprüfung mit einer "Querschnittsprüfung", bei der das Prüfungsthema bei einer Vielzahl von Behörden untersucht wird bzw. mit einer "System/Programmprüfung" verbunden, welche die Zweckmäßigkeit eines zusammenhängenden Regelwerks oder Verfahrenssystems erkennen läßt. Die zuletzt genannte Prüfungsform, die der häufig geforderten Erfolgskontrolle³⁷¹⁾ nahekommt, bedeutet gleichwohl keine unzulässige Kontrolle politischer Entscheidungen. Hierdurch lassen sich, ebenso wie bei einer ausschließlichen Projektprüfung, Probleme in der Anwendung der Gesetze oder Verordnungen durch die Verwaltungsbehörden aufzeigen, wobei hinsichtlich Unstimmigkeiten in der Normierung selbst, auf die Beratungskompetenz des BRH zu verweisen ist. Davon zu unterscheiden ist die "Orientierungsprüfung", durch welche sich der BRH einen Überblick in bestimmte Verfahrensweisen und Entwicklungstendenzen in

369) In Bayern wird diese Prüfung gegenüber den Finanzämtern in einem Turnus von zehn Jahren durch den BORH vorgenommen (laut Auskunft von Ministerialrat Dr. Kratzer vom BORH v. 8.2.1984).

370) V. 20.12.1982 (BGBl I, 1857).

371) Vgl. z.B. Rürup, Perspektiven der Haushaltskontrolle, WiDi 1980 (Jg. 60), 299 ff.

der Verwaltung verschaffen will, um entweder weitere Prüfungen oder Beratungsmaßnahmen vorzubereiten.³⁷²⁾ Die "Schwerpunktprüfung" befaßt sich vertieft mit einem Teil des Kontrollgegenstandes. Beispielsweise wird im Rahmen der Prüfung der internen Organisation einer Finanzbehörde nur der Aspekt des Personaleinsatzes beleuchtet³⁷³⁾ bzw. bei der Untersuchung des Erhebungsverfahrens nur dem Gesichtspunkt der Stundungsgewährung nachgegangen. "Nachprüfungen" dienen dazu, die Aufgabenerfüllung durch die Vorprüfungsstellen sicherzustellen, während "Kontrollprüfungen" stattfinden, um Zweifeln an der Behebung von Fehlern nachzugehen.³⁷⁴⁾

Zur Kontrolle der "Verwaltung der Steuern" durch die Finanzbehörden, sind neben der "allgemeinen Prüfung", vor allem die "Projektprüfung" und die "Schwerpunktprüfung" geeignet, da die Prüfungsmaßstäbe hierfür di-

372) Eine solche Prüfung stellte die vom BRH vorgenommene Untersuchung des Standes der Betriebsprüfung dar, vgl. Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 2223, Rdnr. 54.0.ff; der BRH verschaffte sich einen Überblick über die interne Organisation (insbesondere unter dem Aspekt der "Gnofä"), die Anordnungen des Bundesfinanzministers zum Vollzug (hier sind die BpO (St) und die dazu ergangenen Anweisungen zu erwähnen) und über die Durchführung der Außenprüfung durch die einzelnen Finanzämter; dadurch sollten sowohl bestehende Defizite aufgedeckt werden, als auch Erkenntnisse für Verbesserungsvorschläge gewonnen werden.

373) Zu weiteren Modalitäten Schreiner, Finanzkontrolle als Instrument rationaler Haushaltsführung, in: Finanzpolitik im Umbruch, S. 223 (227 ff).

374) Diese Verfahrensweise muß im Zusammenhang mit § 97 Abs. 3 BHO gesehen werden, so daß sie nur bei bedeutsamen Vorgängen in Frage kommt, dazu Heuer, in: HdF, § 97 Rdnr. 7.

rekt den Steuergesetzen zu entnehmen sind.³⁷⁵⁾ Die "System/Programmprüfung" muß sich dagegen zusätzlich des schwerer faßbaren Maßstabs der Wirtschaftlichkeit bedienen.

2. Die Vorprüfung

a) Organisation dieser Einrichtung

Vorprüfungsstellen³⁷⁶⁾ sind im Bundesfinanzministerium und bei sämtlichen Oberfinanzdirektionen eingerichtet.³⁷⁷⁾ Diese sind organisatorisch Teil der Behörde, bei der sie eingerichtet sind (§ 100 Abs. 3 S. 1 BHO),³⁷⁸⁾ wobei dem BRH bei der Ausübung der Organisationsgewalt durch die Finanzverwaltung nur beschränkte Mitwirkungsbefugnisse zukommen (§ 100 Abs. 2 S. 1, Abs. 5, Abs. 8 BHO).³⁷⁹⁾ Wegen der institutionellen Einbindung in die zu kontrollierende Finanzverwaltung, insbesondere der Unterstellung unter den Behördenleiter (§ 100 Abs. 3 S. 2 BHO), muß festgestellt werden, daß die Vorprüfungsstellen dem Gebot der Unab-

375) Ähnlich bereits Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 124 f.

376) Hiervon zu unterscheiden sind die Außenstellen des BRH, zu deren Einrichtung er durch § 94 Abs. 3 BHO befugt ist; allerdings wurde bisher von dieser Kompetenz kein Gebrauch gemacht; zum Ganzen Heuer, in: HdF, § 94 Rdnr. 7.

377) Vgl. dazu die Übersicht bei Heuer/Ohlig, in: HdF, Vorbemerkung V Anlage; beachte die Sonderregelung des Art. 100 Abs. 1 der bayerischen LHO i.d.F. v. 6.8.1981 (GVBl 301); in Bayern gibt es keine Vorprüfungsstellen, sondern deren Aufgaben werden von den Rechnungsprüfungsämtern als instantiell dem BORH untergeordneten Behörden wahrgenommen; zu weiteren regionalen Unterschieden vgl. Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 118 f.

378) Wittrock, Aufgaben der Vorprüfungsstellen bei der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 882 (882) bezeichnet sie daher als nur "funktionalen Teil der externen Finanzkontrolle".

379) Zum Inhalt siehe S. 327 f.

hängigkeit des Kontrollorgans³⁸⁰⁾ nicht entsprechen. Denn neben der Weisungsfreiheit vom Kontrollobjekt im Rahmen der Aufgabenerfüllung - die § 100 Abs. 4 BHO gewährt -, muß auch die organisatorische Unabhängigkeit garantiert sein.³⁸¹⁾ Die derzeitige Regelung des § 100 BHO entspricht daher nicht den Bedürfnissen eines zielorientierten Kontrollverfahrens.³⁸²⁾

b) Die Aufgabe der Vorprüfungsstellen

§ 100 Abs. 1 BHO statuiert in wörtlicher Übereinstimmung die Kontrollgegenstände des § 89 Abs. 1 BHO.³⁸³⁾ Ebenso entsprechen die Kontrollmaßstäbe denen des BRH (vgl. Nr. 1.4. VPOB).³⁸⁴⁾ Obwohl die Vorprüfungsstel-

380) Grundsätzlich dazu S. 42 f.

381) Dazu ausführlich S. 132 ff; Reger, Verwaltung und Rechnungshof, BayVBl 1963, 329 (330), betont ausdrücklich, daß die bayerische Regelung der auch organisatorischen Unterstellung der Rechnungsprüfungsämter unter den BORH nur aus diesem Grund erfolgte und erfolgen mußte; zu den obigen Bedenken bereits Institut für Finanzen und Steuern, Die große Finanzreform, S. 148, sowie Sigg, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 63; ungenügend ist daher der Vorschlag des BRH selbst, die bloße Benehmensregelung bei der Bestellung des Leiters (§ 100 Abs. 5 BHO) durch ein Zustimmungserfordernis zu ersetzen, vgl. Bemerkungen des BRH 1984, BT-Drucks. 10/2223, Rdnr. 1.5.

382) Anders Wittrock, Anforderungen und Aspekte moderner Finanzkontrolle, Bulletin 1984, 289 (290) und Tiemann, Finanzkontrolle, S. 371, die wegen der Sachnähe der Vorprüfungsstellen die derzeitige Regelung für erforderlich hält; auch hält sie keine Verstöße gegen das Unabhängigkeitspostulat für gegeben, a.a.O., S. 72 ff.

383) Vgl. Piduch, BHO, § 100 Rdnr. 3.

384) Dazu Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 390.

len auch Verwaltungsanweisungen überprüfen können,³⁸⁵⁾ liegt in praxi der Schwerpunkt ihrer Tätigkeit auf der Kontrolle der Einhaltung der rechnungstechnischen Vorschriften durch die rechnungslegenden Behörden bzw. in der Überwachung des Gesetzesvollzugs selbst.³⁸⁶⁾ Die Kontrollfeststellungen dienen entweder als Grundlage einer weiteren Prüfung durch den BRH,³⁸⁷⁾ können aber auch bereits abschließend das Verfahren beenden, soweit der BRH einen Prüfungsverzicht gemäß § 89 Abs. 2 BHO ausgesprochen hat.³⁸⁸⁾

Bei Wahrnehmung ihrer Aufgaben unterliegen die Vorprüfungsstellen dem Weisungsrecht des BRH (§ 100 Abs. 4 BHO).³⁸⁹⁾ Die Leitungsbefugnisse des Bundesfinanzministers bzw. der Oberfinanzdirektion (§§ 3 Abs. 1, 8 Abs. 1 FVG),³⁹⁰⁾ können sich auch über die Norm des § 8 Abs. 9

385) So Heuer/Ohlig, in: HdF, V VPOB, Nr. 1 Rdnr. 1.2.; vgl. auch die Nr. 5.1., S. 2 VPOB, die ein Auskunftsrecht gegen übergeordnete Behörden regelt, sowie Nr. 16.4. VPOB, die Fragen übergeordneter Bedeutung betrifft.

386) So Fuchs, Haushaltsrecht, S. 121, Heuer, in: HdF, § 100 Rdnr. 3.

387) Dazu Wittrock, Aufgaben der Vorprüfungsstellen bei der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 882 (882 f).

388) Zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit Kahrenke, Zum Inhalt der haushaltsrechtlichen Begriffe Prüfungsverzicht und -beschränkung sowie gemeinsame Prüfung, übertragene und übernommene Prüfung, DVBl 1971, 878 (879 f); Tiemann, Finanzkontrolle, S. 73 f weist nach, daß trotz des Verzichts und des Abschlusses durch die Vorprüfungsstelle, der BRH für die Kontrollfeststellung verantwortlich ist; dies ist zutreffend, da die Prüfungsautonomie des BRH, auch ohne die gesetzliche Regelung des § 89 Abs. 2 BHO, ein Ermessen zum Verzicht einräumen würde.

389) Dazu Kahrenke, Zur Prüfung der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsrechtsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 (35).

390) Zum Inhalt Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 3 FVG Rdnr. 2 ff.

FVG nicht auf die Prüfungstätigkeit beziehen, da diese Vorschrift nur die interne Regelung der Haushaltsangelegenheiten der eigentlichen Vollzugsbehörden betrifft.³⁹¹⁾

Wegen der Aufgabenstellung und der weisungsmäßigen Zuordnung der Vorprüfungseinrichtungen zum BRH im Prüfungsverfahren, üben diese - ebenso wie der BRH - zielorientierte Kontrolle aus.³⁹²⁾ Beratung wird nur anlässlich des konkreten Verfahrens im Rahmen des § 100 Abs. 1 Nr. 2 BHO durchgeführt.

c) Das Verfahren

Der Leiter der Vorprüfungsstelle legt jährlich einen Prüfungsplan an, den er mit dem BRH abstimmt (Nr. 6.1, 6.2. VPOB). Das Prüfungsverfahren folgt den gleichen

391) Zur Bedeutung der Vorschrift Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 8 FVG Rdnr. 9; ausdrücklich § 3 Abs. 2 der 3. Durchführungsanordnung zum FVG v. 4.12.1952 (BStBl I, 999), der die Rechnungsprüfungsangelegenheiten vom Regelungsbereich ausnimmt.

392) Beachte, daß unter Geltung der RHO die Vorprüfung auch materiell als Verwaltungsaufgabe betrachtet wurde (vgl. § 92 Abs. 1 S. 1 RHO), dazu Fuchs, Wesen und Wirken der Kontrolle, S. 130, Vialon, Haushaltsrecht, § 92 Rdnr. 2, allerdings in Rdnr. 13 zweifelnd; hieran hielt auch der Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 440 (S.67) fest; aus diesen Sachverhalten resultiert wohl auch das ungenügende Problembewußtsein des Gesetzgebers gegenüber der organisatorischen Einbindung der Vorprüfung in die zu kontrollierende Verwaltung, ähnlich Tiemann, Finanzkontrolle, S. 68 f; Nr. 1.6. S. 1 VPOB dagegen stellt explizit fest, daß die Wahrnehmung interner "Kontroll"-aufgaben keine Vorprüfung ist.

Zielen wie das des BRH (Nr. 1.1., 1.2. VPOB).³⁹³⁾

Daher wird mit Ausnahme der reinen Belegprüfung (Nr. 7.4. VPOB) eine selektive Vorgehensweise angewendet, die aber einen umfassenden Überblick garantieren muß (Nr. 7.1. VPOB). Die Kontrollfeststellungen werden zuerst mit den geprüften Behörden besprochen (Nr. 16 VPOB) und nach Abschluß dem BRH übermittelt (Nr. 18 VPOB).³⁹⁴⁾

3. Modalitäten der Kontrolle des Bundesrechnungshofes

a) Die Einleitung des Verfahrens

Im Rahmen der Kontrolle von Verwaltungsanweisungen bedarf es keiner gesonderten Einleitungsverfügung, da diese mit der Zusendung an den BRH (§ 102 BHO) Prüfungsgegenstand werden, und es keiner weiteren Handlung der erlassenden Behörde bedarf.

Gegenüber einzelnen Einrichtungen der Finanzverwaltung wird zur Durchführung der rechnungstechnischen bzw. allgemeinen Vollzugs-Kontrolle zwei bis drei Monate vorher ein "Prüfungsauftrag" erteilt, der das "Prüfungsthema" enthält.³⁹⁵⁾

393) Interessant, daß Nr. 1.3. VPOB die Maßnahmeprüfung des § 100 Abs. 1 Nr. 2 BHO (gleichlautend zu § 89 Abs. 1 Nr. 2 BHO) ausdrücklich auf abgeschlossene Sachverhalte beschränkt.

394) Ausführlich zum Ganzen, Piduch, BHO, § 100 Rdnr. 3.

395) So laut Auskunft von Ministerialrat Dr. Kratzer vom BORH v. 8.2.1984; der Zweck der vorherigen Anordnung liegt darin, daß die betroffene Behörde die entsprechenden Unterlagen bereitstellen kann, wobei hierdurch insbesondere den Bedürfnissen der elektronischen Datenverarbeitung Rechnung getragen wird.

Die Prüfung selbst findet im Regelfall am Behördensitz statt (§ 94 Abs. 1 BHO),³⁹⁶⁾ wobei auch Sachverständige hinzugezogen werden können (§ 94 Abs. 2 BHO).³⁹⁷⁾

b) Auskunftspflichten der Finanzverwaltung

aa) Die Regelung des § 95 BHO

Die Vorschrift faßt den Inhalt der §§ 91, 95 RHO³⁹⁸⁾ zusammen und erweitert die Auskunftspflicht auf die Ministerien, ohne eine Zustimmung des Ministers - wie § 98, S. 2 RHO³⁹⁹⁾ - zu verlangen.⁴⁰⁰⁾ Die der Kontrolle des BRH unterliegenden Behörden sind verpflichtet, sowohl die hierfür benötigten Unterlagen herauszugeben⁴⁰¹⁾ als auch Auskünfte zu erteilen. Der Grundsatz der Amtsverschwiegenheit (§ 61 Abs. 1 S. 1 BGB)⁴⁰²⁾ steht dem Ersuchen nicht entgegen, da es sich um Mitteilungen im dienstlichen Verkehr handelt, so daß § 61 Abs. 1 S. 2 1. Alt. BBG Platz greift.⁴⁰³⁾

396) Ausführlich zum Ganzen Heuer, in: HdF, § 94 Rdnr. 3.

397) Zur Notwendigkeit vgl. Piduch, BHO, § 94 Rdnr. 5; zur Besetzung des Prüfungsgebietes "Steuer" beim BRH Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 524 (524).

398) Zum Inhalt Vialon, Haushaltsrecht, § 98 Rdnr. 2 ff.

399) Dazu Schulze/Wagner, Reichshaushaltsordnung, § 98 Rdnr. 2.

400) So Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 431 (S. 66).

401) Zur Problematik der Weigerung bei vertraulichen Unterlagen im Krankenhausbereich vgl. OVG Lüneburg, DVBl 1984, 837 ff; allgemein zur Frage der Herausgabe vertraulicher Unterlagen Heuer, in: HdF, § 95 Rdnr. 6.

402) Zum Inhalt Battis, Bundesbeamtengesetz, § 61 Rdnr. 1 f.

403) So Heuer, in: HdF, § 95 Rdnr. 2.

Allerdings besteht die umfassende Auskunftspflicht nur gegenüber solchen Anfragen und Herausgabebegehren, die sich im Rahmen der Kontroll- und Beratungsaufgabe des BRH halten.⁴⁰⁴⁾ Wegen der subjektiven Fassung des § 95 Abs. 1 BHO⁴⁰⁵⁾ ist allerdings die Prüfung der Erforderlichkeit dem BRH anheimgestellt. Damit kann die betroffene Behörde die Auskunftserteilung nicht verweigern, selbst wenn sie diese für nicht notwendig hält, da die Entscheidung hierüber allein dem BRH vorbehalten ist.⁴⁰⁶⁾

bb) Keine Einschränkung der Auskunftspflicht
durch § 30 AO

§ 30 AO dient primär den Interessen des Steuerpflichtigen an der Wahrung seiner Intimsphäre und ist als Ergänzung zu den umfassenden Mitwirkungs- und Offenbarungspflichten zu sehen,⁴⁰⁷⁾ ohne daß der Vorschrift Grundrechtsqualität zukommt.⁴⁰⁸⁾ Darüberhinaus realisiert sie auch das öffentliche Interesse an einer voll-

404) Tiemann, Finanzkontrolle, S. 121.

405) Die gültige Fassung wurde erst auf Veranlassung des Haushaltsausschusses, unter Verweis auf die Notwendigkeit die Beurteilung dem BRH zu überlassen, eingefügt, vgl. Bericht des Haushaltsausschusses, BT-Drucks. V/4378, S. 36.

406) So Piduch, BHO, § 95 Rdnr. 2, Heuer, in: HdF, § 95 Rdnr. 5; ebenso bereits zum alten Recht Plinke, Kann sich die Verwaltung gegenüber Auskunftersuchen der Rechnungshöfe auf Verschwiegenheitspflichten berufen?, DVB1 1967, 899 (899).

407) Umfassend dazu Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AöR 1984 (Bd. 109), 199 (251 ff.).

408) Wohl aber können einzelne, dem Steuergeheimnis unterfallende Belange Grundrechtsqualität haben, dazu Benda, Steuergeheimnis: Kann der Bürger noch darauf vertrauen?, DStR 1984, 351 (353); ausführlich zum Standort in der Rechtsordnung Scholz, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AöR 1980 (Bd. 105), 564 (575 ff.).

ständigen Einnahmeerhebung, da die Aufdeckung der zur Besteuerung notwendigen persönlichen Verhältnisse des Einzelnen bei entsprechendem Schutz eher wahrscheinlich ist.⁴⁰⁹⁾ Im Besteuerungsverfahren kommt das Steuergeheimnis im Verhältnis der hierzu zuständigen Behörden untereinander nicht zum Tragen, da die Offenbarung der relevanten Verhältnisse des Steuerpflichtigen gerade zu diesem Zweck erfolgt (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 AO).⁴¹⁰⁾

Der BRH stellt jedoch keine für das Besteuerungsverfahren zuständige Behörde dar, so daß dieser Grundsatz nicht gilt.⁴¹¹⁾ § 30 Abs. 4 Nr. 1 i.V. Abs. 2 Nr. 1 a) AO erklärt die Offenbarung für zulässig, sofern sie zur Durchführung eines "Verwaltungsverfahrens in Steuersachen" dient. Dem BRH ist es als reiner Kontrollinstitution untersagt, Primäraufgaben zu übernehmen. Er übt nur Kontrolle zum Zwecke der Sicherung der staatlichen Einnahmen aus, ohne daß er mit Außenwirkung gegenüber dem Bürger handeln darf. Daher kann kein Verfahren

409) So BVerfG, DVBl 1984, 827 (831), Tipke, Steuerrecht, S. 40; Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 115, sieht hierin nur einen Nebenzweck.

410) So Tipke/Kruse, AO, § 30 Rdnr. 42, Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 30 Rdnr. 55.

411) Eine andere Betrachtungsweise war unter Geltung der RAO möglich, da der BRH dort als Aufsichtsbehörde und damit als am Steuerverfahren beteiligte Einrichtung angesehen wurde, vgl. dazu S. 310 ff; konsequent daher Plinke, Kann sich die Verwaltung gegenüber Auskunftersuchen der Rechnungshöfe auf Verschwiegenheitspflicht berufen?, DVBl 1967, 899 (901), der die Tätigkeit des BRH als "für steuerliche Zwecke" klassifizierte.

in Steuersachen vorliegen.⁴¹²⁾ Auch aus der Beratungskompetenz des BRH läßt sich dieses Ergebnis nicht ableiten, da Beratung unverbindlich ist. Der Bezug zum Besteuerungsverfahren allein, kann aus der Sekundäraufgabe Kontrolle kein Verfahren "in Steuersachen" machen.⁴¹³⁾

Ebensowenig eröffnet § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO eine Offenbarungsmöglichkeit. Denn § 95 Abs. 1 BHO schränkt nicht ausdrücklich⁴¹⁴⁾ § 30 Abs. 1 AO ein,⁴¹⁵⁾ während eine sinngemäße Auslegung, vom Normzweck des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO her, nicht möglich ist.⁴¹⁶⁾

412) Unzutreffend daher Weustermann, Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 122, der den BRH als Aufsichtsbehörde bezeichnet und daher den Tatbestand des § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO für erfüllt sieht, ebenso Schreiben des Bundesfinanzministers, DStR 1983, 198 (199), Tipke/Kruse, AO, § 30 Rdnr. 44, der aber gleichwohl Zweifel hat, a.a.O., Rdnr. 43.

413) Ebensowenig sind die Bauabteilungen der Oberfinanzdirektion (§ 8 Abs. 2 S. 1 2. Hs. FVG) sowie die Bundesvermögensabteilung (§ 8 Abs. 5 S. 1 FVG) "in Steuersachen" tätig, obwohl sie sogar organisatorisch zur Finanzverwaltung gehören, so daß ihnen gegenüber § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO nicht eingreift, so Seitzmann, Das Steuergeheimnis, seine Grenzen und seine Durchbrechung, NJW 1968, 869 (871).

414) Dazu, daß die Betonung auf ausdrücklich liegt, Klein/Orlopp, AO, § 30 Rdnr. 4 b), Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 30 Rdnr. 64; beachte auch BVerfGE 65, 1 (44), in welchem das Gericht ausführt, daß die Durchbrechung von Geheimnisvorschriften klar und deutlich sein muß; anders verhält es sich nach h.M. im Fall des § 30 VwVfG, vgl. dazu Kopp, Verwaltungsverfahrensgesetz, § 30 Rdnr. 7 m.w.N..

415) Unzutreffend Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 266, der allein in der apodiktischen Fassung des § 95 Abs. 1 BHO eine ausdrückliche Zulassung i.S. des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO sieht.

416) So Tipke/Kruse, AO, § 30 Rdnr. 46, Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AöR 1984 (Bd. 109), 199 (257 ff); beachte auch die abschließende Aufzählung der entsprechenden Gesetze im Regierungsentwurf zur AO, BT-Drucks. VI/1982, S. 101, die § 95 Abs. 1 BHO gerade nicht erwähnt.

Die Aufdeckung des Steuergeheimnisses gegenüber dem BRH läßt sich nur auf § 30 Abs. 4 Nr. 5 1. Hs. AO stützen.⁴¹⁷⁾ Die Bejahung eines zwingenden öffentlichen Interesses setzt eine Abwägung mit den Belangen des Steuerpflichtigen voraus.⁴¹⁸⁾ Weder die Regelbeispiele des § 30 Abs. 4 Nr. 5 2. Hs. AO⁴¹⁹⁾ noch die allgemeine Definition des öffentlichen Interesses, welches dann vorgehe, wenn die "Nichtoffenbarung zu schwerwiegenden Nachteilen für das allgemeine Wohl führen würde",⁴²⁰⁾ können weiterhelfen, zumal gerade durch die Aufnahme von Regelbeispielen eine einschränkende Auslegung geboten ist.⁴²¹⁾ Ausgangspunkt für die Abwägung kann die von Scholz im Rahmen des § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO vorgenommene Differenzierung zwischen einem "finanzpolitischen" und einem "kontrollpolitischen"

-
- 417) So auch Klein/Orlopp, AO, § 30 Rdnr. 4 e), sowie Plinke, Kann sich die Verwaltung gegenüber Auskunftersuchen der Rechnungshöfe auf Verschwiegenheitspflichten berufen?, DVBl 1967, 899 (901), der diese Norm dann für anwendbar hält, wenn man das Kontrollverfahren nicht als für steuerliche Zwecke dienend betrachten wollte; im Ergebnis auch Scholz, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AÖR 1980 (Bd. 105), 565 (573 f); unklar Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AÖR 1984 (Bd. 109), 199 (267), der die Befugnis direkt aus § 95 Abs. 1 BHO folgert, allerdings dieses Ergebnis im Rahmen der Untersuchung des § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO gewinnt (vgl. a.a.O., 263 ff).
- 418) So Klein/Orlopp, AO, § 30 Rdnr. 4 e); dazu grundsätzlich BVerfGE 65, 1 (42 ff).
- 419) Zur Auswirkung auf den ersten Halbsatz der Vorschrift Kühn/Kutter/Hofmann, AO, § 30 Rdnr. 4 e).
- 420) So Weber-Fas, Allgemeines Steuerrecht, S. 121, dazu auch Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 30 Rdnr. 82.
- 421) So Stern, die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AÖR 1984 (Bd. 109), 199 (263), Tipke/Kruse, AO, § 30 Rdnr. 61.

Interesse sein.⁴²²⁾ Überwiege das finanzpolitische Interesse, wenn die Gefahr bestünde, daß öffentliche Mittel in größerem Umfang zu Unrecht verausgabt oder nicht vereinnahmt werden,⁴²³⁾ so gehe das kontrollpolitische Interesse vor, sofern zu befürchten sei, daß das Vertrauen des Bürgers gegenüber der Staatsgewalt in gravierender Weise untergraben werden könnte.⁴²⁴⁾ Die meisten Vorschriften, die eine Durchbrechung von persönlichen Schutzrechten erlaubten, seien aus finanzpolitischen Gesichtspunkten geschaffen.⁴²⁵⁾

Da die Kontrollaufgabe des BRH gerade wegen der Bedeutung der öffentlichen Haushaltswirtschaft für die Gesamtordnung normiert wurde,⁴²⁶⁾ und die Durchführung der Kontrolle zur Verhinderung des Mißbrauchs staatlicher Gelder bzw. zur Sicherung einer ordnungsgemäßen Einnahmeerhebung dient, liegt ein zwingendes "finanzpolitisches" Interesse vor, welches die Anwendung des § 30 Abs. 4 Nr. 5 l. Hs. AO gebietet.⁴²⁷⁾ Er-

422) Scholz, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AöR 1980 (Bd. 105), 565 (571).

423) Scholz, a.a.O., 571.

424) Scholz, a.a.O., 572.

425) Scholz, a.a.O., 573.

426) Dazu grundsätzlich S. 114 ff.

427) Diese Auslegung korrespondiert auch mit der Auffassung Bendas, Steuergeheimnis: Kann der Bürger noch darauf vertrauen?, DStR 1984, 351 (335), der § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO nur noch bei Vorliegen der Tatbestände der Regelbeispiele für anwendbar hält, da sonst das, durch § 30 Abs. 1 AO auch gesicherte, Steueraufkommen gefährdet sei; denn die Kontrolle des BRH dient gerade diesem Zweck.

gänzend kann der Sinngehalt des § 30 Abs. 4 Nr. 5 2. Hs. c) AO⁴²⁸⁾ herangezogen werden, da das Bestehen einer Finanzkontrolle auch zur Wahrung der Integrität des öffentlichen Dienstes beiträgt.⁴²⁹⁾

Die Belange des Steuerpflichtigen werden durch die Offenbarung seiner persönlichen Verhältnisse gegenüber dem BRH nicht verletzt. Die Prüfung des einzelnen Steuerfalls erfolgt nicht personenbezogen,⁴³⁰⁾ sondern soll exemplarische Aussagen zur Verwaltungstätigkeit der Finanzbehörden erlauben,⁴³¹⁾ so daß eine Veröffentlichung des konkreten Sachverhalts unterbleibt.⁴³²⁾ Die einzelnen Daten verbleiben im internen Bereich des BRH.⁴³³⁾ Daher wird auch die kontrovers diskutierte Frage des Einsichtsrechts parlamentarischer Organe in Steu-

428) Zum Inhalt vgl. den Bericht des Finanzausschusses, BT-Drucks. 7/4292, S. 18.

429) So Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 524 (526).

430) So auch Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AöR 1984 (Bd. 109), 199 (301), sowie Weustermann, Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 146 ff.

431) Dazu Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 209 (219), sowie die Ausführungen auf S. 333 f.

432) So Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 143.

433) Die Fälle, die den Urteilen des OVG Münster, JUS 1980, 62 und des VG Düsseldorf, JUS 1981, 455 f zugrundelagen, stellen Ausnahmen dar; vgl. dazu Kopp, Rechtsschutz des Brügers gegen den Inhalt und die Verbreitung von Prüfungsberichten eines Rechnungshofs, JUS 1981, 419 ff.

erakten nicht akut,⁴³⁴⁾ da die Bemerkungen des BRH gegenüber der Legislative keine derartigen Fakten enthalten.⁴³⁵⁾

Der einzelne Beamte des Bundesrechnungshofes ist ebenso wie der veranlagende Finanzbeamte zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichtet, da beide Amtsträger im Sinne des § 7 Nr. 1 AO sind.⁴³⁶⁾ Gleiches gilt hinsichtlich der Mitglieder des BRH (§ 11 Abs. 2 BRHG),⁴³⁷⁾ da insoweit die Grundsätze des allgemeinen Beamtenrechts anzuwenden sind (§ 189 BBG).⁴³⁸⁾

Zusätzlich zum bestehenden zwingenden öffentlichen Interesse einer Offenbarung der Steuerfälle gegenüber dem BRH, erfährt der Steuerpflichtige den gleichen Schutz wie im normalen Veranlagungsverfahren, so daß erst recht eine Aufdeckung im Rahmen des § 95 Abs. 1 BHO zulässig sein muß.

Dieses Ergebnis wird getragen durch den Vergleich mit - § 30 AO entsprechenden - Vorschriften aus anderen Rechtsgebieten.

434) Bejahend Scholz, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AöR 1980 (Bd. 105), 564 (622), Seibert, Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, NJW 1984, 1001 (1009); verneinend Stern, Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AöR 1984 (Bd. 109), 199 (300 ff), Weustermann, Steuergeheimnis und Palamentarischer Untersuchungsausschuß, S. 162; differenzierend BVerfG, DVBl 1984, 827 (831).

435) Heuer, in: HdF, § 97 Rdnr. 12, zweifelt, ob überhaupt die geprüften Stellen in den Bericht an das Parlament aufzunehmen seien; so aber die Vorläufigen Richtlinien zur Berichterstattung, Nr. II. 4.

436) Zum Inhalt und der Bedeutung der Vorschrift Spanner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 7 Rdnr. 4 ff.

437) So auch Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 143.

438) Dazu Battis, Bundesbeamtengesetz, § 189 Rdnr. 3.

§ 5 BDSG⁴³⁹⁾ wird durch § 10 Abs. 1 i.V. § 45, S. 2 Nr. 8 dieses Gesetzes dahin eingeschränkt, daß die Vorschriften der BHO über die Rechnungslegung und Rechnungsprüfung dem Datengeheimnis gegenüber Vorrang genießen.⁴⁴⁰⁾ Das Sozialgeheimnis des § 35 Abs. 1 S. 1 SGB-I⁴⁴¹⁾ darf unter den Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 SGB-I i.V. § 69 Abs. 2 Nr. 1 SGB-X⁴⁴²⁾ gegenüber dem BRH durchbrochen werden.⁴⁴³⁾ Da die Legislative in diesen Vorschriften das finanzpolitische Interesse an einer Kontrolle durch den BRH, als vorrangig zum individuellen Datenschutz angesehen hat, kann davon ausgegangen werden, daß die gleichen Grundsätze im Rahmen der AO zu gelten haben. Möglicherweise war sich der Gesetzgeber zum Zeitpunkt der Entstehung der AO nicht darüber im klaren, daß der BRH keine Verwaltungsaufgaben durchführt⁴⁴⁴⁾ und daher nicht unter den Tatbestand des § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO subsumiert werden kann.

439) I.d.F. v. 18.8.1980 (BGBl I, 1469); zum Schutzzweck des Datengeheimnisses vgl. Ordemann/Schomerus, Kommentar zum Bundesdatenschutzgesetz, § 1 Rdnr. 1.

440) Dazu auch Heuer, in: HdF, § 95 Rdnr. 6.

441) I.d.F. v. 4.11.1982 (BGBl I, 1450); zum Inhalt Rohwer-Kahlmann/Ströer, Sozialgesetzbuch, Kommentar zum AT-SGB I, § 35 Anmerkung.

442) I.d.F. v. 4.11.1982 (BGBl I, 1450).

443) Zu diesem Fragenkreis Pickel, Geheimhaltung und Offenbarung von Daten im Sozialrecht, MDR 1984, 885 (885).

444) Auch im Rahmen des § 35 Abs. 1 S. 2 SGB-I. wurden erst im Vermittlungsverfahren die Rechnungsprüfungseinrichtungen, zusätzlich zu den Verwaltungsträgern, in die Vorschrift aufgenommen, vgl. Bericht des Vermittlungsausschusses, BT-Drucks. 8/4330 Rdnr. 17; dazu auch Martens, Das Zehnte Buch des Sozialgesetzbuches (SGB X), JUS 1980, 768 (770).

c) Keine Durchsetzungsbefugnisse des Bundesrechnungshofes

Weigert sich eine um Auskunft gemäß § 95 Abs. 1 BHO angegangene Behörde, dem Ersuchen nachzukommen, so hat der BRH - im Gegensatz zur alten Rechtslage⁴⁴⁵⁾ - keine Möglichkeit den Anspruch selbst durchzusetzen.⁴⁴⁶⁾

Er kann diese Verhaltensweise nur in seinen Bericht aufnehmen und ein entsprechendes Vorgehen einer weisungsbefugten Einrichtung abwarten.⁴⁴⁷⁾ In diesem Zusammenhang ist auch die Frage der Beteiligungsfähigkeit des BRH im Rahmen des Art. 93 Abs. 1 Nr. 1 GG zu sehen, da eine erweiternde Auslegung des § 63 BVerfGG eine gesetzliche Möglichkeit zu einem entsprechenden Klageverfahren, und damit ein selbständiges Durchsetzungsrecht eröffnen würde.⁴⁴⁸⁾

Die Vorschrift des § 98 BHO gewährt dem BRH nur das Recht, Mitteilung an die entsprechende Vollzugseinrichtung zu machen, daß er einen tatbestandlichen Schadensersatzanspruch in einem bestimmten Sachverhalt für begründet hält.⁴⁴⁹⁾ Die Vorschrift erlaubt keine Eingriffe wie § 104 RHO.⁴⁵⁰⁾

445) Vgl. zu § 102 RHO, S. 304 f.

446) Piduch, BHO, § 95 Rdnr. 1; unzutreffend Heuer, in: HdF, § 95 Rdnr. 1, der gegenüber Stellen außerhalb der Bundesverwaltung, eine solche Befugnis für gegeben hält, da keine Norm des BRH zum Erlaß entsprechender Verwaltungsakte ermächtigt; zweifelnd OVG Lüneburg, DVBl 1984, 837 (837 f.).

447) Ebenso Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 119.

448) Umfassend dazu Tiemann, Finanzkontrolle, S. 163 ff.

449) Zum Inhalt Heuer, in: HdF, § 98 Rdnr. 1 f.

450) Vgl. dazu S. 305 f; den Vorschlag v. Arnims, Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 39 f, dem BRH Durchsetzungsbefugnisse - analog § 104 RHO - zu gewähren, kann nicht gefolgt werden, da dann eine unzulässige Wahrnehmung von Primärbefugnissen vorläge.

4. Der Abschluß des Verfahrens

a) Die Adressaten der Ergebnisse

aa) Die zuständige Dienststelle

Mit diesem Begriff meint § 96 Abs. 1 S. 1 BHO diejenige Behörde, deren Haushalts- oder Wirtschaftsprüfung kontrolliert wurde.⁴⁵¹⁾ Im Rahmen der reinen Vollzugskontrolle kann es das betreffende Finanzamt sein, sofern die Fehler im Vollzug der Gesetze und Verwaltungsvorschriften begründet waren. Stellt sich bei der Prüfung der Veranlagungsbehörde heraus, daß die Ursachen der mangelhaften Anwendung der Verwaltungsanweisung in dieser selbst radiziert sind, so ergeht die Mitteilung an die Oberfinanzdirektion bzw. an den Bundesfinanzminister.⁴⁵²⁾ Gleiches gilt in dem Fall, daß die untergeordnete Einrichtung auf Weisung der Aufsichtsbehörde handelt, da dieser - im Innenverhältnis - die Maßnahme zuzurechnen ist.⁴⁵³⁾

Der Sinn der Mitteilungspflicht ist darin zu sehen, daß weniger gravierende Mängel sogleich abgestellt werden,⁴⁵⁴⁾ ohne daß es einer Aufnahme in die Bemerkungen bedarf. Darüberhinaus soll der betroffenen Behörde die Möglichkeit zur Äußerung eingeräumt werden.⁴⁵⁵⁾

451) So Piduch, BHO, § 96 Rdnr. 2.

452) Denn diese hat die Maßnahme dann zu vertreten, so Heuer, in: HdF, § 96 Rdnr. 3; vgl. auch die Beispiele bei Wittrock, Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 524 (525 f.).

453) Dazu S. 183 f.

454) Auf diese Weise werden etwa 4/5 aller Verfahren abgeschlossen, so Wittrock, Auf dem Weg zu einem neuen Bundesrechnungshofgesetz, DöV 1984, 649 (651).

455) Dazu Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 120, der diesem Recht, wegen der Unverbindlichkeit der Feststellung, keine weitere Bedeutung beimißt; dem ist zu folgen, da es der Prüfungsautonomie des BRH überlassen sein muß, ob er eine Mitteilung durchführen will.

bb) Andere Behörden

(1) Weitergabe zur Information

Hält der BRH bestimmte festgestellte Vorgänge für besonders bedeutsam, so kann er gemäß § 96 Abs. 1 S. 2 BHO anderen Stellen Mitteilung machen. Damit sind vor allem die Aufsichtsbehörden gemeint, die hierdurch zusätzliche Informationen gewinnen können.⁴⁵⁶⁾

Die Unterrichtung des Bundesfinanzministers nach § 96 Abs. 2 BHO muß im Zusammenhang mit der Haushaltsnovelle von 1969 gesehen werden. Nach § 108 Abs. 1 RHO legte der BRH die Bemerkungen dem Finanzminister vor, der sie seinerseits an die Legislativorgane weitergab,⁴⁵⁷⁾ während nunmehr der Bericht direkt den parlamentarischen Organen vorgelegt wird (Art. 114 Abs. 2 S. 2 GG). Bei Sachverhalten von grundlegender Bedeutung⁴⁵⁸⁾ sollte dem Finanzminister daher eine vorzeitige Kenntnis ermöglicht werden, damit er sich für die parlamentarischen Beratungen entsprechend vorbereiten kann.⁴⁵⁹⁾

(2) Die Problematik der Aufdeckung von Dienstpflichtverletzungen

Durch die Vorschrift des § 96 Abs. 1 S. 2 BHO sollte dem BRH auch die Möglichkeit eingeräumt werden, persönliche Verstöße einzelner Beamter, die er im Rahmen der

456) Vgl. Heuer, in: HdF, § 96 Rdnr. 5.

457) Siehe Vialon, Haushaltsrecht, § 108 Rdnr. 2.

458) Dazu, daß dies in der Regel solche sind, die Aufnahme in den Bemerkungen nach § 97 BHO finden, Piduch, BHO, § 96 Rdnr. 2.

459) So Tiemann, Finanzkontrolle, S. 123, Fuchs, Haushaltsrecht, S. 122.

Wahrung seiner Kontrollaufgabe entdeckte, den entsprechenden Dienstaufsichtsbehörden mitzuteilen.⁴⁶⁰⁾ Damit müssen die höheren Dienstvorgesetzten des § 27 Abs. 2 BDO gemeint sein, da der direkte Dienstvorgesetzte⁴⁶¹⁾ in der Regel der zuständigen Dienststelle im Sinne des § 96 Abs. 1 S. 1 BHO angehören wird. Gegenüber dem betroffenen Beamten würde sich die Situation so darstellen, als ob die Vorermittlungen gemäß § 26 BDO bereits durchgeführt worden wären,⁴⁶²⁾ falls die Dienstaufsichtsbehörde nur aufgrund der Mitteilung des BRH weitere Schritte einleiten würde. Dies ist jedoch nicht zulässig. Zum einen darf die Vorermittlung nach § 26 Abs. 1 S. 1 BDO nur vom Dienstvorgesetzten i.S. § 3 Abs. 2 S. 1 BBG durchgeführt werden, so daß der BRH aufgrund seiner institutionellen Stellung den Tatbestand der Norm, ebensowenig wie den des § 3 Abs. 2 S. 3 BBG, erfüllen kann.⁴⁶³⁾ Wichtiger aber ist, daß der Beamte Anspruch auf einen geregelten Verfahrensablauf hat, welchem nur durch die Befolgung der Vorschriften der §§ 26 ff BDO entsprochen werden kann.⁴⁶⁴⁾ Damit darf der BRH nicht selbständig die disziplinarrechtlichen Vorermittlungen durchführen.

Es wurde bereits festgestellt, daß es sich bei diesen um ein echtes Kontrollverfahren handelt.⁴⁶⁵⁾ Ziel des

460) Vgl. den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 432 (S. 66 f), Piduch, BHO, § 96 Rdnr. 2.

461) Zur Unterscheidung Battis, Bundesbeamtengesetz, § 3 Rdnr. 2.

462) Vgl. zum Verfahren S. 178 f.

463) Dies folgt aus der ministerialfreien Stellung, dazu S. 132 ff.

464) So Hoffmann-Riem, Grenzen der Pflicht zur Durchführung von disziplinarrechtlichen Vorermittlungen, DöV 1978, 781 (786).

465) S. 179.

Disziplinarrechtes ist es, die Aufgabenerfüllung der Verwaltung zu sichern.⁴⁶⁶⁾ Somit ist ein Bezug zur Kompetenz des BRH aus Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG gegeben, da in beiden Fällen die Integrität der Haushalts- und Wirtschaftsführung hergestellt wird.⁴⁶⁷⁾ Daher muß grundsätzlich der BRH die Möglichkeit haben, derartige Vorfälle zu überprüfen. Nur verlangen die zu schützenden Individualinteressen des betroffenen Beamten, daß das gegen ihn selbst gerichtete Verfahren bestimmte Formen wahrt. Daher darf der Rechnungshof derartige Feststellungen nur dem Dienstvorgesetzten im Sinne des § 26 Abs. 1 S. 1 BDO mitteilen, nicht aber allein der höheren Dienstaufsichtsbehörde.⁴⁶⁸⁾ Dieser gegenüber kann nur zugleich eine formlose Mitteilung von der Unterrichtung des Dienstvorgesetzten selbst erfolgen, so daß § 96 Abs. 1 S. 2 BHO einschränkend auszulegen ist. Eine eigenständige Benachrichtigungsbefugnis eröffnet die Norm diesbezüglich nicht.

Zur Einschaltung der Staatsanwaltschaft im Rahmen derartiger Vorgänge wird der BRH nicht durch § 96 Abs. 1 S. 2 BHO ermächtigt.⁴⁶⁹⁾ Hier mangelt es bereits am Bezug zur Aufgabenstellung des Rechnungshofes. Das Strafverfahren dient der Realisierung des staatlichen Strafanspruchs,⁴⁷⁰⁾ und stellt daher die Ausführung ei-

466) So Schick, Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 171 (274); ähnlich Stern, Staatsrecht I, § 11 IV 3 (S. 370 f).

467) Vgl. auch die Definition des Dienstvergehens in § 77 Abs. 1 S. 1 BBG, dazu Battis, Bundesbeamten-gesetz, § 77 Rdnr. 3.

468) Im Ergebnis auch Kahrenke, Amtshilfe und sonstige Auskünfte durch Rechnungshöfe, Zeugenaussagen und Sachverständigentätigkeiten durch Rechnungshofbeamte, DöV 1972, 809 (810).

469) Anders Heuer, in: HdF, § 96 Rdnr. 5.

470) So Kleinknecht/Meyer, Strafprozeßordnung, Einleitung, Rdnr. 5, 7.

ner Primäraufgabe dar. Die Vorbereitung der Durchsetzung der Strafgewalt obliegt allein der Exekutive.⁴⁷¹⁾ Daher darf der BRH mit dieser Zielrichtung kein Kontrollverfahren durchführen.⁴⁷²⁾ Aber auch die Entdeckung von Straftaten anlässlich einer Prüfung, hat der BRH nicht der Staatsanwaltschaft mitzuteilen. Denn auch in diesen Fällen sind disziplinarrechtliche Vorermittlungen durchzuführen,⁴⁷³⁾ so daß darüberhinausgehende Maßnahmen - wie die Unterrichtung der Staatsanwaltschaft - dem Dienstvorgesetzten vorzubehalten sind. Eine andere Beurteilung ergibt sich nur aus § 138 des Strafgesetzbuches,⁴⁷⁴⁾ wobei die Tatbestandsvoraussetzungen der Norm durch einen Verwaltungsbeamten in Ausübung seiner Tätigkeit kaum jemals erfüllt sein dürften.

(3) Keine Mitteilung an die Staatsanwaltschaft wegen Vergehen des Steuerpflichtigen

Die Ermittlung von Steuerstraftaten fällt in den alleinigen Zuständigkeitsbereich der Finanzbehörden (§ 386 Abs. 1 AO),⁴⁷⁵⁾ wobei allerdings eine Übernah-

471) Kleinknecht/Meyer, Strafprozeßordnung, Einleitung, Rdnr. 60 ff.

472) Ebenso Kahrenke, Amtshilfe und sonstige Auskünfte durch Rechnungshöfe, Zeugenaussagen und Sachverständigentätigkeiten durch Rechnungshofbeamte, DöV 1972, 809 (810); daher ist der Vorschlag v. Arnims, Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, S. 40 f, sowie ihm folgend Korff, Besprechung zu: Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, FA 1980 (Bd. 38), 544 (545) die Institution eines "Amtsanklägers" zu schaffen, abzulehnen, soweit nicht eine völlige Unabhängigkeit dieser Einrichtung vom BRH gegeben ist.

473) So Hoffmann-Riem, Grenzen der Pflicht zur Durchführung von disziplinarrechtlichen Vorermittlungen, DöV 1978, 781 (786).

474) I.d.F. v. 8.12.1981 (BGBl I, 1329).

475) Vgl. Klein/Orlopp, AO, § 386 Rdnr. 1.

me durch die Staatsanwaltschaft möglich ist (§ 386 Abs. 4 S. 1, 2 AO).⁴⁷⁶⁾ Den "ersten Zugriff" nehmen allerdings im Regelfall die Einrichtungen der Finanzverwaltung vor.⁴⁷⁷⁾

Entdeckt der BRH im Rahmen einer Prüfung eine von der Finanzbehörde übersehende Steuerstraftat, so hat er dieser gemäß § 96 Abs. 1 S. 1 BHO bzw. gemäß Satz 2 (falls er die Auswirkungen von Verwaltungsanweisungen kontrolliert) Mitteilung zu machen. Er kann keine selbständigen Ermittlungen durchführen, da er keine Steuerverwaltungsbehörde im Sinne des § 386 Abs. 1 AO darstellt.⁴⁷⁸⁾ Aber auch eine Unterrichtung der Staatsanwaltschaft ist ihm untersagt. Denn die Abgabekompetenz des § 386 Abs. 4 S. 1 AO ist allein dem Ermessen der zuerst ermittelnden Finanzverwaltungseinrichtung überlassen.⁴⁷⁹⁾ Eine direkte Benachrichtigung durch den BRH würde einen unzulässigen Eingriff in diese Befugnisse bedeuten.

476) Dazu Tipke, Steuerrecht, S. 642 ff.

477) So Kleinknecht/Meyer, Strafprozeßordnung, § 160 Rdnr. 13, Hübner, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 386 Rdnr. 69.

478) So auch Kahrenke, Amtshilfe und sonstige Auskünfte durch Rechnungshöfe, Zeugenaussagen und Sachverständigentätigkeiten durch Rechnungshofbeamte, DöV 1972, 809 (810); unzutreffend Strickrodt, Rechnungshof, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 1110, der die Aufdeckung von Straftaten als Aufgabe des BRH bezeichnet.

479) So Kleinknecht/Meyer, Strafprozeßordnung, Einleitung, Rdnr. 12, Tipke, Steuerrecht, S. 642.

cc) Die Empfänger der Bemerkungen

§ 97 Abs. 1 BHO zählt die Berichtsadressaten abschließend auf.⁴⁸⁰⁾ Die Bundesregierung ist zwar im Regelfall aufgrund der Einzelmitteilungen an den Finanzminister (§ 96 Abs. 2 BHO) über den Inhalt informiert, doch soll sie gleichzeitig mit den Legislativorganen einen Gesamtüberblick erhalten.⁴⁸¹⁾ Da die Prüfungsfeststellungen des BRH die sachliche Grundlage der "Fachkontrolle" der Exekutive durch Bundesrat und Bundestag in Entlastungsverfahren bedeuten,⁴⁸²⁾ sind sie diesen Einrichtungen zu übermitteln.

Obwohl die Öffentlichkeit als Adressat vom Gesetz nicht genannt wird, zählt auch sie mittelbar zu den Empfängern.⁴⁸³⁾ Hauptsächliche Informationsquelle stellen die Medien dar, die auszugsweise Teile der Bemerkungen veröffentlichen,⁴⁸⁴⁾ wobei grundsätzlich ein Zugriff auf den - ebenfalls publizierten - Bericht in Form der Bundestagsdrucksache besteht. Wegen der Be-

480) Ausführlich Kahrenke, Zur Berichterstattung des Rechnungshofs an die gesetzgebende Gewalt nach neuem Haushaltsrecht, DöV 1971, 441 ff.

481) So Greifeld, Der Rechnungshof als Wirtschaftsprüfer, S. 83, Heuer, in: HdF, § 97 Rdnr. 3.

482) So Gilles/Otto/Otto/Weinert, Die Funktion des Bundesrechnungshofes zwischen Finanzrevision und Politikgestaltung, RiA 1983, 207 (207); ausführlich zum Ganzen S. 241 ff.

483) So Schlegelberger, in: Böning/v. Mutius/Schlegelberger, Finanzkontrolle, S. 10, Kahrenke, Der Rechnungshof als Teil der öffentlichen Kontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 233 (239); umfassend zu diesem Komplex Brunner, Kontrolle in Deutschland, S. 195 ff; vgl. auch Nr. 2 der Vorläufigen Richtlinien zur Berichterstattung des BRH.

484) Zur Praxis der Bereitstellung des Berichts durch den BRH Schäfer, Verfassungsrechtliche Stellung Bundesrechnungshof - Parlament, Bulletin 1977, 1083 (1085).

deutung des Finanzgebarens des Staates⁴⁸⁵⁾ wäre allerdings - de lege ferenda - anzuregen, eine umfassende Berichtspflicht gegenüber dem Volk, als Inhaber der Staatsgewalt, gesetzlich festzulegen,⁴⁸⁶⁾ da eine solche Transparenzwirkung den Sicherungszweck der Kontrolle erhöhen würde.⁴⁸⁷⁾

b) Die Vorgehensweise

aa) Schlußbesprechung

Zum Abschluß der konkreten Einzelprüfung wird eine "Prüfungsmitteilung" (d.h. Kontrollfeststellung) durch die jeweiligen Prüfer erstellt. Das Ergebnis wird dann, je nach Art der festgestellten Mängel, entweder mit den Veranlagungsbeamten selbst - formlos - besprochen, oder in einer "Schlußbesprechung" mit den Behördenleitern bzw. Vertretern des Finanzministeriums diskutiert. Nach Durchführung der Aussprache wird die Prüfungsfeststellung "abgezeichnet"⁴⁸⁸⁾ und damit existent im Sinne des § 96 BHO.⁴⁸⁹⁾

485) Dazu und zu den daraus resultierenden Kontrollnotwendigkeiten siehe S. 97 ff.

486) Ebenso v. Arnim, Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 664 (674), Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (368 f); dagegen Korff, Besprechung zu: Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Länder und Gemeinden, FA 1980 (Bd. 38), 544 (545); zu denken wäre an eine Übernahme der Regelungen der §§ 5 Abs. 1, 10 Abs. 1 des Publizitätsgesetzes i.d.F v. 29.3.1983 (BGBl I, 377), sowie zur Darstellung der Haushaltsrechnung an eine Heranziehung der Verordnung über die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen v. 11.7.1973 (BGBl I, 1209).

487) Grundsätzlich dazu S. 35 ff.

488) Die Darstellung des Verfahrens erfolgte nach Auskunft von Ministerialrat Dr. Kratzer vom BORH v. 8.2.1984 und gilt genauso für den BRH; zur Bedeutung auch Wittrock, Auf dem Weg zu einem neuen Bundesrechnungshofgesetz, DöV 1984, 649 (651).

489) So Heuer, in: HdF, § 96 Rdnr. 2.

bb) Selektive Aufnahme in die Bemerkungen

Die Feststellungen zur Gesamthaushaltsrechnung des Bundesfinanzministers müssen in die Bemerkungen aufgenommen werden,⁴⁹⁰⁾ da diese die Grundlage des Entlastungsbeschlusses bildet.⁴⁹¹⁾

Darüberhinaus steht es im Ermessen des BRH, welche Vorgänge er in die Bemerkungen aufnimmt.⁴⁹²⁾ Im Zusammenhang mit dem umfassenden Kontrollauftrag aus Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG hat er die Auswahl so zu treffen,⁴⁹³⁾ daß sich die Berichtsadressaten einen umfassenden Gesamtüberblick über die staatliche Haushalts- und Wirtschaftsführung, aufgrund der vorgelegten Bemerkungen, verschaffen können.⁴⁹⁴⁾

490) So Heuer, in: HdF, § 97 Rdnr. 3.

491) Vgl. Tettinger, Rechtsfragen der Entlastung nach Rechnungslegung, StuW 1978, 58 (60).

492) Dazu Kahrenke, Zur Berichterstattung des Rechnungshofs an die gesetzgebende Gewalt nach neuem Haushaltsrecht, DöV 1971, 441 (444), Piduch, BH0, § 97 Rdnr. 2.

493) Zu dem selektiven Verfahren vgl. Handschuh/Rösner, Parlamentskontrolle der Finanzpolitik, S. 6, Birk, Steuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, DVBl 1983, 865 (872); dazu, daß hierfür grundsätzlich ein neutrales Kontrollorgan nötig ist, S. 255 ff.

494) Dem entspricht Nr. 2 der Vorläufigen Richtlinien zur Berichterstattung des BRH; dazu auch Rürup/Seidler, Von der fiskalischen Haushaltskontrolle zur politischen Erfolgskontrolle, die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 503 (504); zur Aktualität Wittrock, Bundestag und Bundesrechnungshof, Bulletin 1984, 613 (614 f).

5. Das Institut der Gemeinsamen Prüfung

a) Der Zweck dieser Prüfungsform

Wegen der Verflechtung der Finanzsysteme des Bundes und der Länder - insbesondere im Einnahmebereich - entstand, zur Vermeidung einer Mehrfachbelastung der geprüften Stelle, ein Bedürfnis zur Koordination der Arbeit des BRH und der Landesrechnungshöfe.⁴⁹⁵⁾ Diesen Erfordernissen wurde durch das BRHG i.d.F. v. 24.11.1950⁴⁹⁶⁾ entsprochen, welches in § 4 Abs. 2 Nr. 1 die grundsätzliche Prüfungszuständigkeit des BRH begründete, soweit Teile des Steuerertrages dem Bund zufließen.⁴⁹⁷⁾ Für diesen Fall erlaubte § 4 Abs. 5 BRHG eine - fakultative - gemeinsame Prüfung, wobei sowohl der BRH als auch der LRH, eine eigene Zuständigkeit besaßen.⁴⁹⁸⁾ § 6 BRHG ermöglichte eine Zuständigkeitsübertragung zwischen den Rechnungshöfen.⁴⁹⁹⁾

495) Zu diesen Aspekten Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 385, Schäfer, Der Bundesrechnungshof im Verfassungsgefüge der Bundesrepublik Deutschland, DöV 1971, 542 (544).

496) BGBl I, 765.

497) Aus dem Wortlaut der Vorschrift "... Teile des Bundeshaushaltsplans ausführen ..." allein läßt sich das Ergebnis nicht gewinnen; jedoch galt der Vollzug von Abgabengesetzen als Ausführung des Haushaltsplanes (§ 25, S. 2 RH0), dazu S. 300.

498) Ausführlich zum Ganzen Hausner, Zusammenarbeit der obersten Finanzkontrollbehörden des Bundes und der Länder, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 183 (185 ff.).

499) Dazu Vialon, Haushaltsrecht, § 87 Rdnr. 5; umfassend zur früheren Rechtslage auch Schenk, Die gemeinsame Rechnungsprüfung durch Bundesrechnungshof und Landesrechnungshöfe, DöV 1967, 448 ff.

§ 93 Abs. 1 BHO knüpft in modifizierender Weise an die frühere Rechtslage an.⁵⁰⁰⁾ Insbesondere soll auch dem Kriterium der Prüfungswirtschaftlichkeit, bei der eigentlichen gemeinsamen Kontrolle im Rahmen des Satzes 1 der Vorschrift, Augenmerk geschenkt werden.⁵⁰¹⁾ In diesen Fällen, in denen sowohl der BRH als auch der LRH zur Durchführung zuständig sind, prüfen beide zugleich denselben Sachverhalt.⁵⁰²⁾ § 93 Abs. 1 S. 2 und S. 3 BHO normieren die Möglichkeit der Zuständigkeitsübertragung.⁵⁰³⁾

b) Die gemeinsamen Prüfbereiche

Eine gemeinsame Kontrollkompetenz kann nur bei gleichzeitiger Zuständigkeit des BRH und eines LRH gegeben sein. Da grundsätzlich vom Trennungsprinzip des Art. 109 Abs. 1 GG auszugehen ist,⁵⁰⁴⁾ kann es sich nur um solche Vorgänge handeln, die zugleich die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes und der Länder betreffen.

Auf der Ausgabenseite kann die Norm des Art. 104 a GG⁵⁰⁵⁾ als Bestimmungskriterium dienen. Soweit Bund

500) Vgl. den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 255 (S. 57).

501) So Tiemann, Finanzkontrolle, S. 258, Kahrenke, Zum Inhalt der haushaltsrechtlichen Begriffe Prüfungsverzicht und -beschränkung sowie gemeinsame Prüfung, Übertragene und Übernommene Prüfung, DVBl 1971, 878 (881).

502) Piduch, BHO, § 93 Rdnr. 3, Ruge, Anmerkung zur Entscheidung des Landesrechnungshofes Nordrhein/Westfalen, DöV 1977, 523 (523).

503) Vgl. Heuer, in: HdF, § 93 Rdnr. 3.

504) So BVerfGE 1, 117 (133); hieran hielt auch die Novellierung fest, vgl. den Regierungsentwurf zur BHO, BT-Drucks. V/3040, Rdnr. 256 (S. 57).

505) Zur Bedeutung vgl. Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 104 a Rdnr. 1 ff.

und Länder an der Mittelverausgabung beteiligt sind, besteht eine gemeinsame Prüfungsbefugnis der Rechnungshöfe.⁵⁰⁶⁾ Die Verwaltungskompetenz hinsichtlich dieser Mittel kann daher nicht entscheidend sein,⁵⁰⁷⁾ da dadurch allein keine Beziehung zur jeweiligen Haushaltswirtschaft hergestellt wird.

Die gleichen Grundsätze müssen auf den Einnahmesektor übertragen werden.⁵⁰⁸⁾ Nur wenn die Erträge aus einzelnen Steuerarten beiden Rechtssubjekten zufließen, besteht der notwendige Bezug zur Haushaltswirtschaft. Daher kann Art. 108 GG nicht zur Fixierung der Kompetenzbereiche der Rechnungshöfe herangezogen werden, sondern hierfür sind die Regelungen der Art. 106, 107 GG entscheidend.⁵⁰⁹⁾ Denn die Verwaltungshoheit ist nicht identisch mit der - hierfür ausschlaggebenden - Ertragshoheit.⁵¹⁰⁾ Nur bei einer derartigen Auslegung kann dem Zusammenhang zwischen Einnahmeerhebung und Mittelverausgabung⁵¹¹⁾ entsprochen und dem grundsätzlichen

506) So Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 109, Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 114 Rdnr. 12, Rambow, Vorschläge für eine sparsamere und wirtschaftlichere Verwendung öffentlicher Mittel, DöV 1975, 617 (617), Entscheidung des LRH Nordrhein/Westfalen, StuW 1977, 281 ff; zu weiteren Einzelheiten vgl. Tiemann, Finanzkontrolle, S. 259 ff.

507) So aber Heuer, in: HdF, § 93 Rdnr. 2.

508) Dazu, daß dieser Bereich das "klassische" Anwendungsfeld des Instituts Gemeinsame Prüfung darstellt Wittrock, in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung, S. 385.

509) Unklar insoweit Vogel/Kirchhof, in: Bonner Kommentar, Art. 114 Rdnr. 109.

510) So Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 3; ausführlich dazu Weyhausen, Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung, S. 90 ff.

511) Dazu S. 162 ff.

Prüfungsmaßstab des § 34 Abs. 1 BHO⁵¹²⁾ in vollem Umfang Rechnung getragen werden.

Somit besteht eine gemeinsame Kontrollkompetenz hinsichtlich der durch Art. 106 Abs. 3 GG normierten Steuern⁵¹³⁾ sowie der Gewerbesteuer, sofern eine Umlage gemäß Art. 106 Abs. 4 S. 4 GG⁵¹⁴⁾ erhoben wird.⁵¹⁵⁾

Übertragen auf die Steuerverwaltung bedeutet dieses Ergebnis, daß eine gemeinsame Prüfung stattfinden darf, soweit Landesbehörden im Rahmen des Art. 108 Abs. 3 GG Steuern verwalten, deren Ertrag auch den Ländern zufließt. Im übrigen kann es sowohl im Bereich des Art. 108 Abs. 1 S. 1 GG eine alleinige Zuständigkeit eines LRH geben⁵¹⁶⁾ als auch bei reiner Länderverwaltung gemäß Art. 108 Abs. 2 GG eine solche des BRH.⁵¹⁷⁾

512) Vgl. S. 280 ff; wegen § 1 HGrG mußten die Länder dem Inhalt des § 19 Abs. 1 HGrG (wortgleich mit § 34 Abs. 1 BHO) entsprechende Vorschriften in ihre Landeshaushaltsordnungen aufnehmen; sämtliche Vorschriften entsprechen dem Wortlaut des § 19 Abs. 1 HGrG, vgl. Piduch, BHO, Anhang zu § 34.

513) Zum Umfang vgl. die Darstellungen bei Vogel/Wachenhäuser, Art. 108 Rdnr. 40 ff, Stern, Staatsrecht II, § 47 III 4 (S. 1154 ff), Tipke, Steuerrecht, S. 76 ff.

514) Zur diesbezüglichen Problematik Fischer-Menshausen, in: v. Münch, GG, Art. 106 Rdnr. 39.

515) Im Ergebnis wohl auch Tiemann, Finanzkontrolle, S. 260.

516) Z.B. hinsichtlich der Biersteuer, deren Ertrag den Ländern vorbehalten ist (Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG), die aber von Bundesbehörden verwaltet wird, vgl. Maunz, in: Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 108 Rdnr. 22.

517) Dies betrifft die in Art. 106 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 GG geregelten Steuern, deren Ertrag ausschließlich dem Bund zufließt, die aber von der Landesfinanzverwaltung erhoben werden, vgl. Stern, Staatsrecht II, § 48 III 2 (S. 1183 f).

c) Praktische Handhabung durch die Rechnungshöfe

Die Koordination der gemeinsamen Prüfung steht im Ermessen der Rechnungshöfe.⁵¹⁸⁾ Diese erfolgt entsprechend den sogenannten "Trierer Empfehlungen" von 1972, einer Kooperationsvereinbarung zwischen dem BRH und Landesrechnungshöfen.⁵¹⁹⁾ Die damit verbundenen Regelungen⁵²⁰⁾ sind für die Beteiligten unverbindlich, da keine Entscheidung im Sinne des § 10 Abs. 2 Nr. 1 BRHG getroffen wurde.⁵²¹⁾ Im Rahmen der Kontrolle der Finanzverwaltung teilen die Landesrechnungshöfe vor Beginn eines Rechnungsjahres die von ihnen zur Prüfung ausgewählten Finanzämter dem BRH mit, welcher dann über eine Beteiligung entscheidet.⁵²²⁾

518) Vgl. Heuer, in: HdF, § 93 Rdnr. 2.

519) So laut Auskunft von Ministerialrat Lotze vom BRH v. 27.2.1984; die Empfehlungen selbst sind nicht veröffentlicht.

520) Zu den verschiedenen Kooperationsformen Schäfer, Finanzkontrolle im Bundesstaat, in: Festschrift für Klein, S. 450 (454), Reger, Finanzkontrolle, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 (356 ff).

521) Auf derartige Mißverständnisse in der Literatur weist Tiemann, Finanzkontrolle, S. 269, Fußnoten 178, 180 f hin, da ein Großer Senat nach § 10 Abs. 1 BRHG niemals gebildet wurde, so daß Kooperationsvereinbarungen nur auf informellem Wege erfolgen, a.a.O., S. 270 f.

522) Zit. nach Heuer, in: HdF, § 93 Rdnr. 6; früher legte dabei der BRH den Schwerpunkt auf die Umsatzsteuer, während er die Kontrolle der Erhebung der Einkommensteuer den Ländern überließ, vgl. Schenk, Die gemeinsame Rechnungsprüfung durch Bundesrechnungshof und Landesrechnungshöfe, DöV 1967, 878 (881).

d) Die Kompetenzübertragung

Die fakultative Übertragung von Kontrollaufgaben im Rahmen des § 93 Abs. 1 S. 2, 3 BHO stellt eine verfassungsrechtlich zulässige Delegation dar. Die Einschränkung in Satz 2 der Vorschrift, daß die Übertragung dann unzulässig ist, wenn Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG dagegen steht, kann dahin ausgelegt werden, daß eine Beeinträchtigung der Berichtspflicht des BRH hierdurch nicht erfolgen darf.⁵²³⁾ Denn da der BRH nach seinem Ermessen auf die Prüfung gemäß § 89 Abs. 2 BHO verzichten kann, muß er erst recht die Kompetenz hierzu übertragen können,⁵²⁴⁾ falls er den Vorgang für weniger bedeutsam hält und ihn daher auch nicht in seine Bemerkungen aufnehmen würde.⁵²⁵⁾ Die damit verbundene Befugnis zur partiellen Zuständigkeitsänderung begegnet auch keinen Bedenken aus rechtsstaatlicher Hinsicht,⁵²⁶⁾ da die Rechnungsprüfung im Innenbereich des Staates stattfindet.

Die Übertragung selbst kann weder Amtshilfe noch ein Mandat bedeuten, sondern muß als "bewahrende Delegation" aufgefaßt werden.⁵²⁷⁾ Amtshilfe darf nicht geleistet wer-

523) So Kahrenke, Zum Inhalt der haushaltsrechtlichen Begriffe Prüfungsverzicht und -beschränkung sowie gemeinsame Prüfung, Übertragene und übernommene Prüfung, DVBl 1971, 878 (881).

524) Ausdrücklich Piduch, BHO, § 93 Rdnr. 4, Ruge, Anmerkung zur Entscheidung des Landesrechnungshofes Nordrhein/Westfalen, DöV 1977, 523 (524).

525) Im Ergebnis Heuer, in: HdF, § 93 Rdnr. 6; weiter differenzierend Tiemann, Finanzkontrolle, S. 266 ff; anders Grupp, Die Stellung der Rechnungshöfe, S. 134.

526) Vgl. dazu Schick, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 195 Rdnr. 152 ff, wobei allerdings im Rahmen des § 195, S. 3 AO ein Außenbezug vorliegt.

527) Zu den Begriffsinhalten Wolff/Bachof, Verwaltungsrecht 11, § 72 IV (S. 23 ff).

den,⁵²⁸⁾ da dem BRH dann ein Weisungsrecht gegenüber dem LRH zukäme, welches mit Art. 109 Abs. 1 GG, der auch im Verhältnis der Rechnungshöfe untereinander gelten muß,⁵²⁹⁾ nicht vereinbar ist. Ein Mandat kommt nicht in Betracht, da der prüfende Rechnungshof in seinem Namen die Maßnahmen durchführt.⁵³⁰⁾ Daher kann es sich nur um eine Delegation handeln, die nicht überwältigend ist, da die Übertragung nur fakultativ erfolgt und jederzeit wieder rückziehbar ist.⁵³¹⁾

C. Ergebnis

Die als "Verwaltung von Steuern" zu qualifizierende Tätigkeit der Finanzverwaltung, stellt Haushaltsführung im Sinne des Art. 114 Abs. 2 S. 1 GG dar. Zu den einzelnen Prüfungsgegenständen hierbei zählen sowohl die die Steuererhebung betreffenden Verwaltungsvorschriften als auch der Vollzug der Gesetze und Anordnungen durch die Veranlagungsbehörden.

Unmittelbarer Prüfungsmaßstab dabei ist die Norm des § 34 Abs. 1 BHO, nicht aber die allgemeinen Rechtsvorschriften. Die frühere Rechtslage, die auch die Anlegung materieller Vorschriften erlaubte, war mit dem Kontrollziel des BRH nicht vereinbar und kann daher auch nicht zur Auslegung der BHO herangezogen werden. Im Rahmen der Kontrolle von Verwaltungsanweisungen finden Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkte Anwendung.

528) So aber Piduch, BHO, § 93 Rdnr. 3, unter Verweis auf § 94 Abs. 1 BHO.

529) Dazu Schäfer, Finanzkontrolle im Bundesstaat, in: Festschrift für Klein, S. 450 (453).

530) So Heuer, in: HdF, § 93 Rdnr. 5.

531) Ebenso Tiemann, Finanzkontrolle, S. 267.

Das Prüfungsverfahren des BRH ist so ausgestaltet, daß die - notwendigerweise selektiv - vorzunehmenden Einzelkontrollen einen umfassenden Überblick über die Verwaltungsführung erlauben. Im Rahmen des Verfahrens kommen dem BRH keine Durchsetzungsbefugnisse gegenüber den Finanzbehörden mehr zu, so daß keine unzulässige Ausübung aufsichtlicher Kompetenz - anders als unter Geltung der RHO und RAO - mehr möglich ist.

Die organisatorische Einrichtung der Vorprüfungsstellen bei den kontrollierten Behörden verstößt gegen den Grundsatz der Unabhängigkeit des Kontrollorgans vom Kontrollsubjekt. Eine Kooperation zwischen BRH und den Landesrechnungshöfen ist - unter Beachtung der Regelungen über die Steuerertragshoheit - zulässig.

GESAMTERGEBNIS

Der Institution des BRH ist zur Sicherung der Verfassungsordnung eine reine Kontrollaufgabe übertragen worden. Daher war es geboten, die Einrichtung außerhalb der Aufgabenverteilung des Art. 20 Abs. 2 S. 2 GG vorzunehmen. Zugleich ist ihm damit untersagt worden, Kompetenzen aus diesen Bereichen wahrzunehmen.

Wegen der Bedeutung des Finanzwesens für die gesamte Staatsordnung, muß eine völlig unabhängige Kontrollinstanz - der BRH - hierfür bestehen. Dieser dient auf dem Gebiet der Steuerverwaltung dazu, die Erhebung der notwendigen Haushaltsmittel sicherzustellen. Damit werden zugleich die Kontrollgrenzen bei der Überprüfung der Finanzbehörden vorgegeben. Die Kontrolltätigkeit des BRH ist nur darauf auszurichten, eine Feststellung darüber zu treffen, ob die gesetzlich bestehenden Einnahmeansprüche des Staates rechtzeitig und vollständig realisiert wurden. Inwieweit bei der Anwendung der Steuergesetze individualschützende Normen verletzt wurden, kann daher nicht Ziel des Prüfungsverfahrens des BRH sein.

LITERATURVERZEICHNIS

A. Kommentare

Battis Ulrich: Bundesbeamtengesetz, München 1980

Becker Enno: Die Reichsabgabenordnung, 6. Auflage, Berlin 1928

Bonner Kommentar: Kommentar zum Bonner Grundgesetz, 1. Auflage, Hamburg 1950 ff, Stand: November 1983, 47. Lfg. (zit. als: Verfasser in: Bonner Kommentar)

Heuer Ernst/Dommach Hermann: Handbuch der Finanzkontrolle, Kommentar zum Bundeshaushaltsrecht, 1. Auflage, Frankfurt 1981, Stand: Dezember 1983, 4. Lfg. (zit. als: Verfasser in: HdF)

Hübschmann/Hepp/Spitaler: Kommentar zur Reichsabgabenordnung, Finanzgerichtsordnung und den Nebengesetzen, 6. Auflage, Köln 1974, Stand: Juni 1975, 79. Lfg. (zit. als: Verfasser in Hübschmann/Hepp/Spitaler)

Hübschmann/Hepp/Spitaler: Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 8. Auflage, Köln 1982, Stand: Dezember 1984, 110. Lfg. (zit. als: Verfasser in Hübschmann/Hepp/Spitaler)

Klein Franz/Orlopp Gerd: Abgabenordnung, 2. Auflage, München 1979

Kleinknecht Theodor/Meyer Karlheinz: Strafprozeßordnung, 36. Auflage, München 1983

Kopp Ferdinand: Verwaltungsverfahrensgesetz, 3. Auflage, München 1983

Kopp Ferdinand: Verwaltungsgerichtsordnung, 6. Auflage, München 1984

Kühn Rolf/Kutter Heinz: Abgabenordnung - Finanzgerichtsordnung, 11. Auflage, Stuttgart 1974 (zit. als: Kühn/Kutter, AO)

Kühn Rolf/Kutter Heinz/Hofmann Ruth: Abgabenordnung - Finanzgerichtsordnung, 14. Auflage, Stuttgart 1983 (zit. als: Kühn/Kutter/Hofmann, AO)

- Lechner Hans: Bundesverfassungsgerichtsgesetz,
3. Auflage, München 1973
- Mattern Gerhard/Meßmer Kurt: Reichsabgabenordnung,
Bonn 1964
- Maunz Theodor / Dürig Günter/Herzog Roman/Scholz Rupert:
Grundgesetz - Kommentar, 6. Auflage,
München 1983, Stand: September 1983,
22. Lfg. (zit. als: Verfasser in: Maunz/
Dürig/Herzog/Scholz, GG)
- Meder Theodor: Die Verfassung des Freistaates Bayern,
2. Auflage, München 1978
- Moeller Alex: Kommentar zum Gesetz zur Förderung der
Stabilität und des Wachstums der Wirt-
schaft, 1. Auflage, Hannover 1968
- Möllinger Otto: Abgabenordnung, Stuttgart-Wiesbaden 1977
- Münch Ingo von: Grundgesetzkommentar, 2. Auflage,
München Band I 1981, Bände II, III 1983
(zit. als: Verfasser in: v. Münch, GG)
- Ordemann Hans Joachim/Schomerus Rudolf: Kommentar zum
Bundesdatenschutzgesetz, 2. Auflage,
München 1978
- Patzig Werner: Haushaltsrecht des Bundes und der Länder,
1. Auflage, Baden-Baden 1981; Band II
Stand: 1982, 2. Lfg. (zit. als: Patzig,
Haushaltsrecht)
- Piduch Ernst Adolf: Bundeshaushaltsrecht, 1. Auflage,
Stuttgart 1970, Stand: März 1984,
19. Lfg. (zit. als: Piduch, BH0)
- Riewald Alfred: Kommentar zur Reichsabgabenordnung,
Berlin, Köln, Dortmund 1951
- Rohwer-Kahlmann Harry/Ströer Heinz: Sozialgesetzbuch,
Kommentar zum AT-SGB I, München 1979
- Schmidt-Bleibtreu Bruno/Klein Franz: Kommentar zum Grund-
gesetz für die Bundesrepublik Deutschland,
6. Auflage, Bonn 1983 (zit. als: Schmidt-
Bleibtreu/Klein, GG)
- Schulze R./Wagner E.: Reichshaushaltsordnung, 3. Auflage,
Berlin 1934

- Stern Klaus/Münch Paul/Hansmeyer Karl-Heinrich: Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft, 2. Auflage, Stuttgart, Berlin, Köln, Mainz 1972 (zit. als: Verfasser in: Stern/Münch/Hansmeyer, StabG)
- Tipke Klaus/Kruse Heinrich Wilhelm: Reichsabgabenordnung, 7. Auflage, Köln 1975, Stand: März 1976, 24. Lfg. (zit. als: Tipke/Kruse, RA0)
- Tipke Klaus/Kruse Heinrich Wilhelm: Abgabenordnung - Finanzgerichtsordnung, 11. Auflage, Köln 1983, Stand: August 1984, 44. Lfg. (zit. als: Tipke/Kruse, A0)
- Vialon Friedrich Karl: Haushaltsrecht - Kommentar, 2. Auflage, Berlin, Frankfurt am Main 1959

B. Monographien

- Achterberg Norbert: Probleme der Funktionenlehre, München 1970
- Arnim Hans Herbert von: Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, Wiesbaden 1978
- Derselbe: Ein neues Organisationsstatut für den Bundesrechnungshof, Wiesbaden 1984
- Derselbe: Staatslehre der Bundesrepublik Deutschland, München 1984 (zit. als: Staatslehre)
- Arndt Hans Wolfgang: Praktikabilität und Effizienz, Köln 1983
- Bauer Fritz: Die neue Gewalt; die Notwendigkeit der Einführung eines Kontrollorgans in der Bundesrepublik Deutschland, München 1964
- Beckensträter Friedrich Wilhelm: Die Stellung der Rechnungshöfe im System der Dreiteilung der Staatsgewalt (Diss.), Frankfurt a.M. 1961 (zit. als: Die Stellung der Rechnungshöfe)
- Besendorfer Hans: Die Zuständigkeit in der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung der Zuständigkeitsänderung (Diss.), Nürnberg 1975

- Böckenförde Ernst-Wolfgang: Die Organisationsgewalt im Bereich der Regierung, Berlin 1964
- Böning Wolfgang/v. Mutius Albert/Schlegelberger Hartwig: Finanzkontrolle im föderativen Staat, Heidelberg, Hamburg 1982 (zit. als: Verfasser in: Finanzkontrolle)
- Brodersen Carstens: Rechnungsprüfung für das Parlament in der konstitutionellen Monarchie, Berlin 1977
- Brunner Georg: Kontrolle in Deutschland, Köln 1972
- Crezelius Georg: Steuerrechtliche Rechtsanwendung und allgemeine Rechtsordnung, Herne, Berlin 1983
- Dittmann Armin: Die Bundesverwaltung (Diss.), Tübingen 1983
- Eichhorn Peter/Friedrich Peter: Verwaltungsökonomie I, 1. Auflage, Baden-Baden 1976
- Erichsen Hans-Uwe/Martens Wolfgang: Allgemeines Verwaltungsrecht, Berlin, New York 1975 (zit. als: Verfasser in: Erichsen/Martens, Verwaltungsrecht)
- Forsthoff Ernst: Lehrbuch des Verwaltungsrechts, 1. Band, 10. Auflage, München 1973
- Friauf Karl Heinrich: Der Staatshaushaltsplan im Spannungsfeld zwischen Parlament und Regierung, Bad Homburg v.d.H., Berlin, Zürich 1968 (zit. als: Staatshaushaltsplan)
- Fuchs Arthur: Wesen und Wirken der Kontrolle, Tübingen 1966
- Fuchs Klaus: Haushaltsrecht und Haushaltswirtschaft in der staatlichen Verwaltung, 1. Auflage, Herford 1979 (zit. als: Haushaltsrecht)
- Gotham Rudolf: Der Umfang der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe (Diss.), Hamburg 1969
- Greifeld Andreas: Der Rechnungshof als Wirtschaftlichkeitsprüfer, München 1981
- Grupp Klaus: Die Stellung der Rechnungshöfe in der Bundesrepublik Deutschland (Diss.), Berlin 1972 (zit. als: Die Stellung der Rechnungshöfe)

- Handschuh Ekkehard/Rösner Gottfried: Parlamentskontrolle der Finanzpolitik, Bonn 1981
- Heinig Kurt: Das Budget, Bd. I, Tübingen 1949
- Henle Wilhelm: Die Ordnung der Finanzen in der Bundesrepublik Deutschland, Bd. I, Berlin 1964
- Herrler Hans: Mitwirkung der Banken bei der Besteuerung von Bankkunden (Diss.), Köln 1984
- Herzog Roman: Allgemeine Staatslehre, Frankfurt 1971
- Hesse Konrad: Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland, 13. Auflage, Heidelberg 1982 (zit. als: Verfassungsrecht)
- Hirsch Joachim: Parlament und Verwaltung, 2. Teil, Stuttgart, Berlin, Köln, Mainz 1968
- Hippe Wolfgang: Die Änderung und Berichtigung von Steuerbescheiden, Düsseldorf 1961
- Hoffmann Reinhard: Haushaltsvollzug und Parlament, Tübingen 1972
- Hoffmann Siegfried: Die Kontrolle der Regierung durch parlamentarische Rechnungsprüfung im deutschen Bundestag, Göttingen 1970
- Institut Finanzen und Steuern: Die große Finanzreform, Heft 80, Bonn 1966
- Isensee Josef: Die typisierende Verwaltung, Berlin 1976
- Joerger Gernot/Geppert Manfred: Grundzüge der Verwaltungslehre, Stuttgart 1974
- Kelsen Hans: Allgemeine Staatslehre, Bad Homburg v.d.H., Berlin, Zürich 1966
- Kisker Gunter: Insichprozeß und Einheit der Verwaltung, Baden-Baden 1968
- Klein Franz: Das Bundesministerium der Finanzen, Frankfurt/Bonn 1966
- König Klaus/v. Oertzen Hans Joachim/Wagener Frido: Öffentliche Verwaltung in der Bundesrepublik Deutschland, 1. Auflage, Baden-Baden 1981 (zit. als: Verfasser in: König/v. Oertzen/Wagener, Öffentliche Verwaltung)

- Kommission für die Finanzreform: Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1966 (zit. als: Troeger-Gutachten)
- Kopp Ferdinand: Verfassungsrecht und Verwaltungsverfahrenrecht, München 1970
- Krebs Walter: Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, Heidelberg 1984
- Krüger Herbert: Allgemeine Staatslehre, Stuttgart 1964
- Kruse Heinrich Wilhelm: Steuerrecht Teil I, 3. Auflage, München 1973
- Lange Bernd Peter: Verfassungsrechtliche Probleme im Zusammenhang mit Rechnungsprüfung und Rechnungshof (Diss.), Bonn 1967
- Larenz Karl: Methodenlehre der Rechtswissenschaft, 2. Auflage, Berlin, Heidelberg, New York 1969 (zit. als: Methodenlehre)
- Leidel Herbert: Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung (Diss.), Bonn 1964
- Leisner Walter: Effizienz als Rechtsprinzip, Tübingen 1971
- Derselbe: Die allgemeine Bindung der Finanzverwaltung an die Rechtsprechung, Wiesbaden 1980
- Loewenstein Karl: Verfassungslehre, 2. Auflage, Tübingen 1969
- Maunz Theodor: Deutsches Staatsrecht, 22. Auflage, München 1978 (zit. als: Staatsrecht)
- Mayer Otto: Deutsches Verwaltungsrecht, 1. Band, 3. Auflage, Berlin 1961
- Meyn Karl-Ulrich: Kontrolle als Verfassungsprinzip, 1. Auflage, Baden-Baden 1982
- Meilicke Heinz: Steuerrecht AT, Berlin, Frankfurt 1965
- Mittenzwei Wolfgang: Die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 AO (Diss.), Köln 1962
- Mußgnug Reinhard: Der Haushaltsplan als Gesetz, Göttingen 1976

- Muthesius Volkmar: Reform der Abgabenordnung, Wiesbaden 1971
- Montesquieu: Vom Geist der Gesetze, 1. Band, Tübingen 1951 (Übersetzt von Ernst Forsthoff)
- Obermayer Klaus: Grundzüge des Verwaltungsrechts und des Verwaltungsprozessrechts, 2. Auflage, Stuttgart, München, Hannover 1975 (zit. als: Verwaltungsrecht)
- Peters Hans: Die Verwaltung als eigenständige Staatsgewalt, Krefeld 1965
- Derselbe: Geschichtliche Entwicklung und Grundfragen der Verfassung, Berlin, Hamburg, New York 1969
- Pietzner Rainer/Ronellenfitch Michael: Das Assessor-examen im Öffentlichen Recht, 4. Auflage, Düsseldorf 1983
- Püttner Günter: Verwaltungslehre, München 1982
- Rausch Heinz: Parlament und Regierung, 4. Auflage, München 1975
- Reinermann Heinrich: Programmbudgets in Regierung und Verwaltung, Baden-Baden 1975
- Roedig Guido: Zur Problematik der Mitwirkung des Bundesrechnungshofes bei der Planung und Durchführung von Verwaltungsaufgaben (Diss.), Köln 1966 (zit. als: Zur Problematik der Mitwirkung des BRH)
- Saladin Peter: Verantwortung als Staatsprinzip, Bern, Stuttgart 1984
- Scheuner Ulrich: Die Kontrolle der Staatsmacht im demokratischen Staat, Hannover 1977
- Schick Walter: Vergleiche und sonstige Vereinbarungen zwischen Staat und Bürger im Steuerrecht, München 1967
- Derselbe: Der Verlustrücktrag, München 1976
- Schweigert Eberhart: Die Finanzverwaltung Westdeutschlands in der Zeit vom 2. Weltkrieg bis zur Neuordnung durch das Grundgesetz, 1. Auflage, Bonn 1970
- Sigg Wolfgang: Die Stellung der Rechnungshöfe im politischen System der Bundesrepublik Deutschland (Diss.), Berlin 1983 (zit. als: Die Stellung der Rechnungshöfe)

- Stein Ekkehard: Staatsrecht, 7. Auflage, Tübingen 1980
- Stern Klaus: Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Band I, 2. Auflage, München 1984, Band II, München 1980 (zit. als: Staatsrecht)
- Strickrodt Georg: Finanzrecht, Berlin 1975
- Tiemann Susanne: Die staatsrechtliche Stellung der Finanzkontrolle des Bundes, Berlin 1974 (zit. als: Finanzkontrolle)
- Tipke Klaus: Steuerrecht, 9. Auflage, Köln 1983
- Derselbe: Gerechte Steuern, Geordnete Besteuerung, Bonn 1984
- Tsatsos Themistokles: Zur Geschichte und Kritik der Lehre der Gewaltenteilung, Heidelberg 1968
- Tschira Oskar/Schmitt-Glaeser Walter: Verwaltungsprozeßrecht, 4. Auflage, Stuttgart, München, Hannover 1980
- Vogel Klaus: Die Berichtigungsveranlagung, Köln 1959
- Vorbrugg Georg: Unabhängige Organe der Bundesverwaltung (Diss.), München 1965
- Wacke Gerhard: Das Finanzwesen der Bundesrepublik Deutschland, Tübingen 1950
- Weber-Fas Rudolf: Allgemeines Steuerrecht, Tübingen 1979
- Derselbe: Das Grundgesetz, Berlin 1983
- Weustermann Ulrich: Steuergeheimnis und Parlamentarischer Untersuchungsausschuß (Diss.), Würzburg 1980
- Weyhausen Heiko: Steuerverwaltung und bundesstaatliche Verfassungsordnung (Diss.), Köln 1982
- Wolff Hans J./Bachof Otto: Verwaltungsrecht, Band I, 9. Auflage, München 1974, Band II, 4. Auflage, München 1976, Band III, 4. Auflage, München 1978
- Zimmer Gerhard: Funktion - Kompetenz - Legitimation, Gewaltenteilung in der Ordnung des Grundgesetzes, Berlin 1979 (zit. als: Funktion - Kompetenz - Legitimation)

Zippelius Reinhold: Allgemeine Staatslehre, 6. Auflage,
München 1978

Derselbe: Geschichte der Staatsideen, 4. Auflage,
München 1980

C. Sammelwerke und Festschriften

Arnim Hans Herbert von/Littmann Konrad: Finanzpolitik im
Umbruch: Zur Konsolidierung öffentlicher
Haushalte, Berlin 1984

Bundesrechnungshof: 250 Jahre Rechnungsprüfung, Frank-
furt a.M. 1964

Ständige Deputation des Deutschen Juristentages: Verhand-
lungen des fünfundfünfzigsten Deutschen
Juristentages, München 1984

Dieselbe: Thesen der Referenten der Abteilungen,
Hamburg 1984

Festgabe aus Anlaß des 25-jährigen Bestehens des Bundes-
verwaltungsgerichtes (Hrsg.: Bachof Otto/
Heigl Ludwig/Redeker Konrad): Verwaltungs-
recht zwischen Freiheit, Teilhabe und Bin-
dung, München 1978

Festgabe zum 10-jährigen Jubiläum der Gesellschaft für
Rechtspolitik (Hrsg.: Rüthers Bernd/
Stern Klaus): Freiheit und Verantwortung
im Verfassungsstaat, München 1984

Festgabe für Theodor Maunz (Hrsg.: Spanner Hans/Lerche
Peter/Zacher Hans/Badura Peter/v. Campen-
hausen Axel): München 1971

Festschrift für Hans Huber (Hrsg.: Imboden Max/Bäumlin
Richard/Eichenberger Kurt): Verfassungs-
recht und Verfassungswirklichkeit, Bern
1961

Festschrift für Gebhard Müller (Hrsg.: Ritterspach Theo/
Geiger Willi): Tübingen 1970

Festschrift für Arthur Nikisch (Hrsg.: Ohne Angaben):
Tübingen 1958

Festschrift für Hans Schäfer (Hrsg.: Schiffer Eckart):
Verfassung, Verwaltung, Finanzkontrolle,
Köln, Berlin, Bonn, München 1975

- Festschrift für Ulrich Scupin (Hrsg.: Achterberg Norbert/
Krawietz Werner/Wyduckel Dieter): Recht
und Staat im sozialen Wandel, Berlin 1983
- Gedächtnisschrift für Friedrich Klein (Hrsg.: Wilke
Dieter/Weber Harald): München 1977
- Gerloff Wilhelm/Neumark Fritz: Handbuch der Finanzwissen-
schaften, Band II, 2. Auflage, Tübingen
1956
- Kurst Hermann/Herzog Roman/Schneemelcher Wilhelm: Evan-
gelisches Staatslexikon, 2. Auflage,
Stuttgart, Berlin 1975
- Neumark Fritz: Handbuch der Finanzwissenschaften, 3. Auf-
lage, Band I, Tübingen 1977, Band IV,
Tübingen 1983
- Rausch Heinz: Zur heutigen Problematik der Gewaltentren-
nung, Darmstadt 1969
- Strickrodt Georg/Wöhe Günther/Flämig Christian/Felix Gün-
ther/Sediger Heinz: Handwörterbuch des
Steuerrechts, Band II, 2. Auflage, Mün-
chen, Bonn 1981
- Studienkommission für die Reform des öffentlichen Dienst-
rechts: Verfassungsrechtliche Grenzen ei-
ner Reform des öffentlichen Dienstrechts,
Band V, Baden-Baden 1973
- Tipke Klaus: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Recht-
sprechung und Verwaltungsvorschriften im
Steuerrecht, Köln 1982
- Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer Veröffent-
lichungen: Berlin 1956, Band 14; Berlin 1958,
Band 16; Berlin 1966, Band 24; Berlin 1969,
Band 27; Berlin/New York 1973, Band 31;
Berlin/New York 1976, Band 34; Berlin/New
York 1981, Band 39; Berlin/New York 1983,
Band 41; Berlin/New York 1984, Band 42

D. Beiträge in Sammelwerken und Festschriften

- Apelt Willibalt: Weimarer Verfassung, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2862 ff
- Arnim Hans Herbert von: Besteuerung und Eigentum, in: VVDStRL 1981 (Bd. 39), S. 286 ff
- Bachof Otto: Die richterliche Kontrollfunktion im westdeutschen Verfassungsgefüge, in: Festschrift für Huber, S. 26 ff
- Badura Peter: Verfassung, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2708 ff
- Bäumlin Richard: Demokratie, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 362 ff
- Bleckmann Albert: Ordnungsrahmen für das Recht der Subventionen, in: Verhandlungen des Fünfundfünfzigsten deutschen Juristentages, Band I, Gutachten D
- Brunner Gotthard: Möglichkeiten und Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 169 ff
- Draht Martin: Die Gewaltenteilung im heutigen deutschen Staatsrecht, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 21 ff
- Derselbe: Staat, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2431 ff
- Dreßler Karl: Stellung und Aufgabe des Bundesrechnungshofes, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 157 ff
- Friauf Karl Heinrich: Öffentlicher Haushalt und Wirtschaft, in: VVDStRL 1969 (Bd. 27), S. 1 ff
- Derselbe: Funktion, Inhalt und Grenzen des sog. Notbewilligungsrechts des Bundesfinanzministers nach Art. 112 GG, in: Gedächtnisschrift für Klein, S. 162 ff
- Derselbe: Möglichkeiten und Grenzen der Rechtsfortbildung im Steuerrecht, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 53 ff
- Derselbe: Thesen zum Referat, in: Thesen der Referenten der Abteilungen, S. 25 ff

- Friesenhahn Ernst: Parlament und Regierung im modernen Staat, in: VVDStRL 1958 (Bd. 16), S. 1 ff
- Geiger Willi: Zum verfassungsrechtlichen Status der Richter, in: Festschrift für Schäfer, S. 79 ff
- Görg Hubert: Finanzkontrolle, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 671 ff
- Derselbe: Finanzverfassung, Finanzausgleich, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 681 ff
- Grabower Rolf: Steuerliches Prüfungswesen, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, 2. Auflage, S. 388 ff
- Hahn Hugo J.: Über die Gewaltenteilung in der Wertwelt des Grundgesetzes, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 438 ff
- Hausner Josef: Zusammenarbeit der obersten Finanzkontrollbehörden des Bundes und der Länder, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 183 ff
- Herzog Roman: Gesetzgeber und Verwaltung, in: VVDStRL 1966 (Bd. 24), S. 183 ff
- Hettlage Karl M.: Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, in: VVDStRL 1956 (Bd. 14), S. 1 ff
- Hoppe Werner: Gerichtliche Kontrolldichte bei komplexen Verwaltungsentscheidungen, in: Festgabe aus Anlaß des 25-jährigen Bestehens des Bundesverwaltungsgerichts, S. 295 ff
- Huber Ernst Rudolf: Die institutionelle Verfassungsgarantie der Rechnungsprüfung, in: Festschrift für Nikisch, S. 331 ff
- Hüttl Adolf: Das Wirtschaftlichkeitsprinzip in der öffentlichen Verwaltung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 205 ff
- Imboden Max: Gewaltentrennung als Grundproblem unserer Zeit, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 487 ff
- Isensee Josef: Aussprache zur Staatsrechtslehrertagung 1983, in: VVDStRL 1984 (Bd. 42), 267 ff
- Kägi Werner: Von der klassischen Dreiteilung zur umfassenden Gewaltenteilung, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 286 ff

- Kahrenke Helmut: Der Rechnungshof als Teil der öffentlichen Kontrolle, in: Festschrift für Schäfer, S. 233 ff
- Kirchhof Paul: Besteuerung und Eigentum, in: VVDStRL 1981 (Bd. 39), S. 213 ff
- Derselbe: Gesetz und Billigkeit im Abgabenrecht, in: Festschrift für Scupin, S. 775 ff
- Klein Friedrich: Die institutionelle Verfassungsgarantie der Rechnungsprüfung, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 133 ff
- Derselbe: Finanzkontrolle im Nationalsozialistischen Staat, in: Festschrift für Schäfer, S. 209 ff
- Korinek Karl: Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, in: VVDStRL 1981 (Bd. 39), S. 1 ff
- Kruse Heinrich Wilhelm: Steuerspezifische Gründe und Grenzen der Gesetzesbindung, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 71 ff
- Küster Otto: Das Gewaltenproblem im Modernen Staat, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 1 ff
- Leibholz Gerhard: Repräsentation, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 2194 ff
- Leisner Walter: Gewaltenteilung innerhalb der Gewalten, in: Festgabe für Maunz, S. 267 ff
- Littmann Konrad: Bundesrepublik Deutschland, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, 3. Auflage, Band IV, S. 1012 ff
- Martens Joachim: Rechtsanwendung und Rechtssetzung durch Verwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 165 ff
- Marti Hans: Die aufsehende Gewalt, in: Festschrift für Huber, S. 174 ff
- Maunz Theodor: Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, in: VVDStRL 1956 (Bd. 14), S. 37 ff

- Merten Detlef: Gesetzeswahrheit und Titelklarheit, in: Festgabe zum 10-jährigen Jubiläum der Gesellschaft für Rechtspolitik, S. 295 ff
- Möllinger Otto: Über Notwendigkeit, Zweck und Grenzen der Steuerverwaltungsvorschriften, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 339 ff
- Münch Ingo von: Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 71 ff
- Mutius Albert von: Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, in: VVDStRL 1984 (Bd. 42), S. 147 ff
- Pelka Jürgen: Rechtsanwendung und Rechtssetzung durch Verwaltungsvorschriften zum Einkommensteuerrecht und zum Bewertungsrecht, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 209 ff
- Peters Hans: Die Gewaltentrennung in Moderner Sicht, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 78 ff
- Pfuhlstein Friedrich von: Der Weg von der preußischen Generalrechnungskammer zum Bundesrechnungshof, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 7 ff
- Derselbe: Über die Einsetzung des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, in: Festschrift für Schäfer, S. 375 ff
- Derselbe: Über die Einsetzung von Staatsbeauftragten, in: Festschrift für Schäfer, S. 405 ff
- Rausch Heinz: Vorwort, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. VII ff
- Ritzel Heinrich G.: Die Rechnungsprüfung als Instrument der Demokratie, in: 250 Jahre Rechnungsprüfung, S. 129 ff

- Roellecke Gerd: Die Bindung des Richters an Gesetz und Verfassung, in: VVDStRL 1976 (Bd. 34), S. 1 ff
- Schäfer Friedrich: Zur Stellung des Präsidenten des Bundesrechnungshofs, in: Festschrift für Schäfer, S. 147 ff
- Schäfer Hans: Finanzkontrolle im Bundesstaat, in: Gedächtnisschrift für Klein, S. 450 ff
- Derselbe: Kontrolle der öffentlichen Finanzwirtschaft, in: Handbuch der Finanzwissenschaften, 3. Auflage, Band I, S. 519 ff
- Scheuner Ulrich: Verantwortung und Kontrolle in der demokratischen Verfassungsordnung, in: Festschrift für Müller, S. 379 ff
- Schick Walter: Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 170 ff
- Derselbe: Gesetz, Gesetzgebung, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 842 ff
- Schlaich Klaus: Die Verfassungsgerichtsbarkeit im Gefüge der Staatsfunktionen, in: VVDStRL 1981 (Bd. 39), S. 99 ff
- Schmidt-Abmann Eberhard: Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: VVDStRL 1976 (Bd. 34), S. 221 ff
- Schmitt-Glaeser Walter: Partizipation an Verwaltungsentscheidungen, in: VVDStRL 1973 (Bd. 31), S. 147 ff
- Schneider Hans: Konstitutionalismus, in: Ev. Staatslexikon, Sp. 1375 ff
- Scholz Rupert: Verwaltungsverantwortung und Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: VVDStRL 1976 (Bd. 34), S. 145 ff
- Schreiner Alois: Finanzkontrolle als Instrument rationaler Haushaltsführung, in: Finanzpolitik im Umbruch, S. 223 ff
- Schuppert Gunnar Folke: Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, in: VVDStRL 1984 (Bd. 42), S. 216 ff

- Starck Christian: Die Bindung des Richters an Gesetz und Verfassung, in: VVDStRL 1976 (Bd. 34), S. 43 ff
- Strickrodt Georg: Rechnungshof, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 1109 ff
- Thieme Werner: Rechtsgutachten, in: Verfassungsrechtliche Grenzen einer Reform des öffentlichen Dienstrechts, S. 303 ff
- Trzaskalik Christoph: Steuerverwaltungsvorschriften aus der Sicht des Rechtsschutzes, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 315 ff
- Vogel Klaus: Gesetzgeber und Verwaltung, in: VVDStRL 1966 (Bd. 24), S. 125 ff
- Wahl Rainer: Verwaltungsverfahren zwischen Verwaltungseffizienz und Rechtsschutzauftrag, in: VVDStRL 1983 (Bd. 41), S. 151 ff
- Weber Werner: Die Teilung der Gewalten als Gegenwartsproblem, in: Zur heutigen Problematik der Gewaltentrennung, S. 185 ff
- Woerner Lothar: Die Steuerrechtsprechung zwischen Gesetzeskonkretisierung, Gesetzesfortbildung und Gesetzeskorrektur, in: Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, S. 23 ff

E. Beiträge in Zeitschriften und anderen Periodika

- Achterberg Norbert: Rechtsprechung als Staatsfunktion, Rechtsprechungslehre als Wissenschaftsdisziplin, BayVBl 1984, 1093 ff
- Arndt Adolf: Strafgewalt der Finanzämter?, NJW 1959, 605 ff
- Arnim Hans Herbert von: Grundfragen der Kontrolle von Gesetzgebung und Verwaltung, DöV 1982, 917 ff
- Derselbe: Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVB1 1983, 669 ff

- Bank Bernhard: Prüfungszuständigkeit der Rechnungshöfe, DöH 1955 (Jg. 2), 206 ff
- Derselbe: Über Umfang und Grenzen der Finanzkontrolle der Rechnungshöfe, AöR 1955/56 (Bd. 80), 261 ff
- Derselbe: Über die Eigenständigkeit des Rechnungshofes zwischen Parlament und Regierung, DöV 1962, 526 ff
- Battis Ulrich: Rechnungshof und Politik, DöV 1976, 721 ff
- Bayer Hermann Wilfried: Grundlagen der Wirtschaftlenkung durch Steuerbefreiungen, StuW 1972, 149 ff
- Derselbe: Das System des Steuerrechts, BB 1975, 569 ff
- Benda Ernst: Steuergeheimnis: Kann der Bürger noch darauf vertrauen?, DStR 1984, 351 ff
- Berlage Christian: Neues Beamtenrecht für die Mitglieder des Bundesrechnungshofes, ZBR 1970, 41 ff
- Bethge Herbert: Grundrechtsverwirklichung und Grundrechtssicherung durch Organisation und Verfahren, NJW 1982, 1 ff
- Bettermann Karl August: Gericht oder Verwaltungsbehörde, Rechtsprechung oder Verwaltung?, DöV 1959, 761 ff
- Bickel Herbert: Finanzgerichtsbarkeit und Neuordnung des Verwaltungsprozesses, ZRP 1984, 57 ff
- Birk Dieter: Steuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, DVBl 1983, 865 ff
- Derselbe: Das Haushaltsrecht, JA 1983, 563 ff
- Blank Joseph-Theodor: Regierungsplanung und parlamentarische Kontrolle, DVBl 1978, 193 ff
- Böckenförde Ernst Wolfgang: Geschichtliche Entwicklung und Bedeutungswandel der Verfassung, JA 1984, 325 ff

- Börner Achim-Rüdiger: Zur Einführung: Haushaltsrecht, JUS 1982, 805 ff
- Bräuer Karl: Probleme der Finanzverfassung und Finanzverwaltung in der Bundesrepublik, DöV 1955, 584 ff
- Clasen o.A.: Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des Verwaltungsverfahrens als Voraussetzung des Verwaltungsprozesses, NJW 1958, 361 f
- Cordier Franz: Inhalt und Tragweite des Begriffs "Rechtsprechende Gewalt", NJW 1967, 2141 ff
- Czermak Fritz: Verwaltungsgerichtsbarkeit und Gewaltenteilung, DöV 1967, 373 f
- Derselbe: Behördliche Planungen und anderes Verwaltungshandeln unter gerichtlicher "Kontrolle"?, DöV 1978, 320 ff
- Derselbe: Grenzen der Rechtsprechung im Verwaltungsrecht?, BayVB1 1984, 233 f
- Degenhart Christoph: Der Verwaltungsvorbehalt, NJW 1984, 2184 ff
- Dodenhoff Wilhelm J.: Ist oder wird die Bundesrepublik Deutschland ein Verwaltungsstaat?, Verw.-Archiv 1984 (Bd. 75), 1 ff
- Erichsen Hans-Uwe: Zur Einordnung der Vorschriften über Organisation und Funktion des Sachverständigenrates und zur Zulässigkeit von Schiedsgerichtsvereinbarungen bei öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten, Verw.-Archiv 1974 (Bd. 65), 311 ff
- Derselbe: Zum Verhältnis von Gesetzgebung und Verwaltung nach dem Grundgesetz, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 249 ff
- Fährmann Gottfried: Verpflichtungsermächtigungen, Stiefkinder der Haushaltsreform, DöV 1979, 886 ff
- Derselbe: Aufgaben und Befugnisse des BRH bei der Aufstellung des Bundeshaushaltsplans, RiA 1983, 235 f
- Folz Hans-Ernst: Die richterliche Unabhängigkeit der Mitglieder der Rechnungshöfe, JZ 1973, 769 ff

- Forsthoff Ernst: Die Bindung an Gesetz und Recht (Art. 20 III GG), DöV 1959, 41 ff
- Friauf Karl-Heinrich: Eigentumsgarantie und Steuerrecht, DöV 1980, 480 ff
- Fricke Eberhard: Zur Mitwirkung der Parlamente bei der Regierungsplanung, DöV 1973, 406 ff
- Derselbe: Regierung und Parlament beim Haushaltsvollzug, DöV 1980, 317 ff
- Gilles Franz/Otto Gerhard/Otto Gundolf/Weinert Rainer: Die Funktion des BRH zwischen Finanzrevision und Politikgestaltung, RiA 1983, 207 ff
- Grimm Dieter: Reformalisierung des Rechtsstaates als Demokratiepostulat?, JUS 1980, 704 ff
- Grupp Klaus: Steuerung des Verwaltungshandelns durch Wirtschaftlichkeitskontrolle, DöV 1983, 661 ff
- Gusy Christoph: Der Vorrang des Gesetzes, JUS 1983, 189 ff
- Haaser Franz: Die Rechnungshöfe und ihre Beziehungen zu Exekutive und Legislative, DöH 1954 (Bd. 1), 115 ff
- Häberle Peter: Besprechung zu Meyn: Kontrolle als Verfassungsprinzip, DVBl 1984, 61 ff
- Härtig o.A.: Zur Stellung der Rechnungshöfe, DVBl 1955, 173 ff
- Hahn Hugo J.: Die Deutsche Bundesbank im Verfassungsrecht, 1. Teil BayVB1 1982, 33 ff, 2. Teil BayVB1 1982, 70 ff
- Hauffen Gustav: Die Berichtigung von Steuerbescheiden, FR 1952, 287
- Heinig Kurt: Die Rechnungsprüfungsbehörde und ihr Verhältnis zu Exekutive und Legislative im internationalen Vergleich, DöH 1954 (Bd. 1), 131 ff
- Henle Wilhelm: Haushaltsordnung nach der Haushaltsreform, DöV 1970, 289 ff

- Henke Wilhelm: Staatsrecht, Politik und verfassungsgebende Gewalt, Der Staat 1980 (Bd. 19), 181 ff
- Hettlage Karl: Finanzpolitik und Finanzrecht, DöV 1955, 33 ff
- Heuss Theodor: Ansprache zur Einweihung des Bundesrechnungshofes, DöV 1954 (Jg. 1), 6 ff
- Höpker-Aschoff Herrmann: Das Finanz- und Steuersystem des Bonner Grundgesetzes, AöR 1949 (Bd. 75), 306 ff
- Hoffmann-Riem Wolfgang: Grenzen der Pflicht zur Durchführung von disziplinarrechtlichen Vorermittlungen, DöV 1978, 781 ff
- Ipsen Jörn: Verfassungsrechtliche Schranken des Richterrechts, DVBl 1984, 1102 ff
- Isensee Josef: Verwaltungsraison gegen Verwaltungsrecht, StuW 1973, 199 ff
- Jakob Wolfgang/Jüptner Roland: Zur Problematik sogenannter Nichtanwendungsverfügungen im Steuerrecht, StuW 1984, 148 ff
- Jenetzky Johannes: Die Misere der Steuerverwaltung, StuW 1982, 273 ff
- Kahrenke Helmut: Zur Beratungsaufgabe des Rechnungshofs nach § 88 Abs. 2 BHO, DöH 1971 (Jg. 12), 163 ff
- Derselbe: Zur Berichterstattung des Rechnungshofs an die gesetzgebende Gewalt nach neuem Haushaltsrecht, DöV 1971, 441 ff
- Derselbe: Zum Inhalt der haushaltsrechtlichen Begriffe Prüfungsverzicht und -beschränkung sowie gemeinsame Prüfung, übertragene und übernommene Prüfung, DVBl 1971, 878 ff
- Derselbe: Zur Neufassung des Art. 114 des GG, DöV 1972, 145 ff
- Derselbe: Amtshilfe und sonstige Auskünfte durch Rechnungshöfe, Zeugenaussagen und Sachverständigentätigkeiten durch Rechnungshofbeamte, DöV 1972, 809 ff

- Kahrenke Helmut: Zur Prüfung der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung nach der Haushaltsreform, DöH 1974 (Jg. 15), 29 ff
- Derselbe: Kontrolle als ergänzende Verfassungsfunktion, DöH 1975 (Jg. 16), 140 ff
- Derselbe: Zur Abgrenzung der Begriff Prüfung - Beratung, DVBl 1975, 611 ff
- Derselbe: Subventionen und ihre Kontrolle - Möglichkeiten und Grenzen, DöV 1975, 623 ff
- Derselbe: Die Umgestaltung des Kassens- und Rechnungswesens beim Bund, Verw.-Archiv 1979 (Bd. 70), 27 ff
- Derselbe: Zur Fachkontrolle makroökonomischer Auswirkungen der staatlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung, DVBl 1979, 102 ff
- Kapp Reinhard: Ausreichender Rechtsschutz in Steuer-sachen, BB 1980, 377 ff
- Keller Dieter: Prüfungsaufträge und Unabhängigkeit der Rechnungshöfe, DöV 1979, 705 ff
- Kern Eduard: Selbstverwaltung der Gerichte?, AöR 1953/54 (Bd. 79), 53 ff
- Kewenig Wilhelm A.: Zur Revision des GG: Planung im Spannungsverhältnis von Regierung und Parlament, DöV 1973, 23 ff
- Kirchhof Paul: Die Steuerung des Verwaltungshandelns durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, NVwZ 1983, 505 ff
- Kisker Gunter: Sicherung von "Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit" durch den Rechnungshof, NJW 1983, 2167 ff
- Kissel Otto Rudolf: Grenzen der rechtsprechenden Gewalt, NJW 1982, 1777 ff
- Klein Eckhart: Zur objektiven Funktion der Verfassungsbeschwerde, DöV 1982, 797 ff
- Klein Franz: Grundgesetz und Haushaltskontrolle, DöV 1961, 805 ff
- Derselbe: Die staatsrechtliche Stellung des Bundesfinanzministers, DVBl 1962, 573 ff

- Klein Friedrich: Zulässigkeit und Grenzen "gegenwarts-naher Prüfung" durch den Bundesrechnungshof, FA 1963/64 (Bd. 23), 105 ff
- Derselbe: Zur rechtlichen Verbindlichkeit von Bundstagsbeschlüssen, JUS 1964, 181 ff
- Klopfer Michael: Der Vorbehalt des Gesetzes im Wandel, JZ 1984, 685 ff
- Kniesch o.A.: Zur Verfassungsmäßigkeit des Vorverfahrens der Verwaltung als Voraussetzung des Verwaltungsgerichtsprozesses, NJW 1958, 576 ff
- Knobbe-Keuk Brigitte: Die Finanzminister höchstpersönlich und das Legalitätsprinzip, BB 1981, 565 ff
- Dieselbe: Die Konkurrentenklage im Steuerrecht, BB 1982, 385 ff
- Kopp Ferdinand: Entwicklungstendenzen in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, BayVBl 1977, 513 ff
- Derselbe: Individualrechtsschutz und öffentliches Interesse in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, BayVBl 1980, 263 ff
- Derselbe: Rechtsschutz des Bürgers gegen den Inhalt und die Verbreitung von Prüfungsberichten eines Rechnungshofs, JUS 1981, 419 ff
- Derselbe: Grenzen der Gesetzgebung und der Rechtskontrolle im Bereich der öffentlichen Verwaltung, BayVBl 1983, 673 ff
- Korff Hans Clausen: Besprechung zu v. Arnim: Wirksame Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, FA 1980 (Bd. 38), 544 ff
- Korte Heinrich: Zur Stellung der Rechnungshöfe, JZ 1956, 684 ff
- Krebs Walther: Die rechtliche Stellung der Rechnungshöfe und der Vorbehalt des § 40 Abs. 1 VwGO zugunsten der verfassungsrechtlichen Streitigkeit, Verw.-Archiv 1980 (Bd. 71) 77 ff
- Derselbe: Probleme der rechtlichen Steuerung und Kontrolle von Wirtschaftssubventionen, ZRP 1984, 224 ff

- Kröger Klaus: Zur Mitwirkung des Bundestags am Haushaltsvollzug, DöV 1973, 439 ff
- Kunert Franz-Joseph: Das Grundgesetz im Parlamentarischen Rat, JUS 1979, 322 ff
- Lecheler Helmut: Verwaltung als "außerparlamentarische Gewalt", DöV 1974, 441 ff
- Leisner Walter: Regierung als Macht kombinierten Ermessens, JZ 1968, 727 ff
- Derselbe: Die quantitative Gewaltenteilung, DöV 1969, 405 ff
- Lerche Peter: Die Verwaltungsgerichtsbarkeit im Geflecht der Rechtskontrollen, BayVBl 1980, 257 ff
- Lichtenberger Gustav: Probleme und Möglichkeiten einer Entlastung des Bundesverfassungsgerichts, BayVBl 1984, 481 ff
- Loenig Hellmuth: Der ministerialfreie Raum in der Staatsverwaltung, DVBl 1954, 173 ff
- Löwer Wolfgang: Der In-sichprozeß in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 327 ff
- Mandelartz Herbert: Zur sogenannten "mitwirkenden" Kontrolle, insbesondere beim Haushaltsvollzug, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 7 ff
- Martens Joachim: Das Zehnte Buch des Sozialgesetzbuchs (SGB X), JUS 1980, 627 ff
- Mattern Gerhard: Unabhängige Steuerrechtsprechung und Finanzverwaltung, BB 1967, 1093 ff
- Maunz Theodor: Gericht oder Verwaltungsbehörde, Rechtsprechung oder Verwaltung?, DöV 1959, 844
- Derselbe: Besprechung zu Meyn: Kontrolle als Verfassungsprinzip, DöV 1983, 688
- Maurer Hartmut: Zum zweiten Beratungsgegenstand: "Der Verwaltungsvorbehalt", DVBl 1984, 1057 f
- Menger Christian-Friedrich/Erichsen Hans-Uwe: Höchstrichterliche Rechtsprechung zum Verwaltungsrecht, Verw.-Archiv 1968 (Bd. 59), 67 ff
- Mennacher Peter: Die Entscheidung über den Einspruch (§ 367 AO), BB 1980, 1209 ff

- Menzel Eberhard: Der staatsrechtliche Standort der Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland und im Ausland, DöV 1968, 593 ff
- Derselbe: Mitglieder des Rechnungshofs - Beamte oder Richter?, DVBl 1969, 71 ff
- Meßmer Kurt: "Steuergerechtigkeit" durch Normenflut, offene und verdeckte Subventionen und Entlastung der Finanzgerichtsbarkeit, Beilage 1 zu BB 1981, Heft 4
- Möllinger Otto: Gerichtsbarkeit bei Steuerdelikten, AöR 1955/56 (Bd. 80), 276 ff
- Mondorf Georg: Sind die Rechnungshöfe "Aufsichtsbehörden" i.S. § 222, Abs. 1 Ziff. 3 und 4, sowie des § 224 AO?, DB 1965, 1531 ff
- Müller Gerhard: Richterliche Rechtsfortbildung im Arbeitsrecht, JUS 1980, 627 ff
- Müller Hanswerner: Gutachten von Gerichten?, DöV 1961, 334 ff
- Ossenbühl Fritz: Aktuelle Probleme der Gewaltenteilung, DöV 1980, 545 ff
- Pausch Alfred: Der Rechtsschutz des Steuerpflichtigen seit der Gewaltenteilungslehre, DSTZ/A 1968, 281 ff
- Pelny Stefan E.: Zur Reform des BRH: Die Legislative ließ ihre Kontrollmöglichkeiten ungenutzt, Z-Parl. 1972 (Jg. 3), 417 ff
- Pickel Harald: Geheimhaltung und Offenbarung von Daten im Sozialrecht, MDR 1984, 855 ff
- Piduch Erwin Adolf: Zur Problematik der parlamentarischen Rechnungsprüfung im deutschen Bundestag, FA 1971/72 (Bd. 30), 516 ff
- Derselbe: Grundfragen der Finanzkontrolle, DöV 1973, 228 ff
- Derselbe: Zehn Jahre Haushaltsreform, DöV 1979, 881 ff
- Pietzcker Jost: Vorrang und Vorbehalt des Gesetzes, JUS 1979, 710 ff

- Plinke Heinrich: Kann sich die Verwaltung gegenüber Auskunftersuchen der Rechnungshöfe auf Verschwiegenheitspflichten berufen?, DVBl 1967, 899 ff
- Presting Dieter: Zur Notwendigkeit des Widerspruchsverfahrens, DöV 1976, 269 ff
- Pulch Otto/Rürup Bert: Regierungsumbildungen nach verabschiedetem Haushaltsplan, DöV 1984, 922 ff
- Rambow Karl: Vorschläge für eine sparsamere und wirtschaftlichere Verwendung öffentlicher Mittel, DöV 1975, 617 ff
- Rasch E.: Die Behörde, Verw.-Archiv 1959 (Bd. 50), 1 ff
- Reger Hans: Zum Thema "Überrechnungshof", DöH 1960/61 (Jg. 6), 65 ff
- Derselbe: Verwaltung und Rechnungshof, BayVB1 1963, 329 ff
- Derselbe: Bemerkungen zur Finanzkontrolle, 1. Teil, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 195 ff, 2. Teil, Verw.-Archiv 1975 (Bd. 66), 319 ff (zit. als: Finanzkontrolle)
- Reinermann Heinrich: Messungsprobleme der Rechnungskontrollen, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 483 ff
- Renck Ludwig: Bundeskompetenz und verwaltungsgerichtliches Vorverfahren, JUS 1980, 28 ff
- Derselbe: Anmerkung zum Urteil des BayVerfGH vom 23.3.1984, BayVB1 1984, 624 f
- Richter Ernst Günther: Mitglieder des Rechnungshofs - Beamte oder Richter?, DVBl 1969, 67 ff
- Rieger Walter: Neuorganisation der Finanzämter und des Besteuerungsverfahrens, DB 1971, 345 ff
- Röper Emil: Nicht-Entlastung einer Regierung, DVBl 1980, 525 ff
- Rürup Bert: Perspektiven der Haushaltskontrolle, WiDi 1980 (Jg. 60), 299 ff
- Rürup Bert/Färber Gisela: Programmhushalte der "zweiten Generation", DöV 1980, 661 ff
- Rürup Bert/Seidler Hans: Von der fiskalischen Haushaltskontrolle zur politischen Erfolgskontrolle, Die Verwaltung 1981 (Bd. 14), 501 ff

- Ruge Ulrich: Anmerkung zur Entscheidung des Landesrechnungshofes Nordrhein/Westfalen vom 14.1.1975, DöV 1977, 523 f
- Saenger o.A.: Entwicklung der Zusammenarbeit des Rechnungshofes mit Exekutive und Legislative in Hamburg, DöH 1956 (Jg. 3), 23 ff
- Schäfer Hans: Der Bundesrechnungshof im Verfassungsgefüge der Bundesrepublik Deutschland, DöV 1971, 542 ff
- Derselbe: Stellung und Aufgaben des Bundesrechnungshofs, Bulletin 1972, 1443 f
- Derselbe: Aktuelle Fragen einer modernen Finanzkontrolle, Bulletin 1973, 1034 ff
- Derselbe: Finanzkontrolle und parlamentarische Demokratie, Bulletin 1976, 1225 ff
- Derselbe: Verfassungsrechtliche Stellung Bundesrechnungshof - Parlament, Bulletin 1977, 1083 ff
- Scheffler Eberhard: Strategisches Controlling, DB 1984, 2149 ff
- Schenk Dieter: Die gemeinsame Rechnungsprüfung durch Bundesrechnungshof und Landesrechnungshöfe, DöV 1967, 448 ff
- Scheuner Ulrich: Das Gesetz als Auftrag der Verwaltung, DöV 1969, 585 ff
- Schick Walter: Haushaltsplan und Haushaltsgesetz vor Gericht, JZ 1967, 271 ff
- Derselbe: Bonner Grundgesetz und Weimarer Verfassung - heute, AöR 1969 (Bd. 94), 353 ff
- Derselbe: Wirtschaftslenkung durch Steuern, Jahrbuch der Absatz- und Verbrauchsforschung 1975 (Jg. 21), 326 ff
- Derselbe: Steuerfahndung im Rechtsstaat, JZ 1982, 125 ff
- Derselbe: Bemerkungen zur Steuerrechtsauslegung und -anwendung, DStR 1982, 575 ff
- Derselbe: Billigkeitsmaßnahmen im Lohnsteuerverfahren, BB 1984, 733 ff
- Schimanke Dieter: Evaluierung, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 69), 361 ff

- Schmid Arnulf: Die Neuorganisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens - Abkehr vom Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung (20 III GG)?, FR 1977, 295 ff
- Derselbe: Rechtsschutz gegen Gnofä und deren Folgen für den Steuerbürger, DB 1978, 174 ff
- Derselbe: Die Reform der Finanzämter nach den Gnofä, BB 1978, 598 ff
- Schmidt Walther: Der "Verwaltungsvorbehalt" - ein neuer Rechtsbegriff?, NVwZ 1984, 545 ff
- Schnapp Friedrich: Zum zweiten Beratungsgegenstand: "Der Verwaltungsvorbehalt", DVBl 1984, 1058 f
- Schneider Hans-Peter: Verfassungsgerichtsbarkeit und Gewaltenteilung, NJW 1980, 2103 ff
- Schöck Thomas: Innerstaatliche Kooperation beim Vollzug von Steuergesetzen in der Bundesrepublik Deutschland, StuW 1977, 22 ff
- Scholz Rupert: Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, AöR 1980 (Bd. 105), 564 ff
- Schröder Meinhard: Der Verwaltungsvorbehalt, DVBl 1984, 814 ff
- Schwarze Jürgen: Zum Nutzen einer Systembildung für die Kontrolle der Staatsgewalt, DVBl 1974, 893 ff
- Schwerdtfeger Günther: Grundrechtlicher Drittschutz im Baurecht, NVwZ 1982, 5 ff
- Seibert Gerhard: Parlamentarischer Untersuchungsausschuß und Steuergeheimnis, NJW 1984, 1001 ff
- Selmer Peter: Finanzordnung und Grundgesetz - Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in Finanz- und Steuersachen, 1. Teil AöR 1976 (Bd. 101), 238 ff, 2. Teil AöR 1976 (Bd. 101), 399 ff
- Selmann Heinz: Das Steuergeheimnis, seine Grenzen und seine Durchbrechung, NJW 1968, 869 ff
- Seuffert Walter: Über Gesetzgebung, Rechtsprechung und Bindungswirkungen, AöR 1979 (Bd. 104), 169 ff

- Spanner Hans: Organisationsgewalt und Organisationsrecht, DöV 1957, 640 ff
- Stern Klaus: Die Kompetenz der Untersuchungsausschüsse nach Art. 44 GG im Verhältnis zur Exekutive unter besonderer Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, AöR 1984 (Bd. 109), 199 ff
- Stettner Rupert: Der Verwaltungsvorbehalt, DöV 1984, 611 ff
- Stieler o.A.: Berichtigung rechtskräftiger Steuerbescheide zugunsten des Steuerpflichtigen, BB 1955, 442
- Stolle R.: Rechnungshofprüfung und Berichtigungsveranlagung nach §§ 222 Abs. 1 Ziff. 3 und 4, 224 AO, DB 1954, 942 f
- Tettinger Peter J.: Rechtsfragen der Entlastung nach Rechnungslegung, StuW 1978, 58 ff
- Thieme Werner: "Alle Staatsgewalt geht vom Volke aus", JZ 1955, 104 ff
- Derselbe: Binnen- und Außenkontrolle der Verwaltung und ihre gegenseitigen Beziehungen, Verw.-Archiv 1983 (Bd. 74), 305 ff
- Derselbe: Der Sparhaushalt, DöV 1984, 129 ff
- Thoma Richard: Rechtsgutachten betreffend die Stellung des Bundesverfassungsgerichts, JöR 1957 (Bd. 6), 161 ff
- Thomsen Heiko: Zur Praxis der Finanzkontrolle durch Rechnungshöfe, DöV 1981, 117 ff
- Tiemann Burkhard: Zur staatsrechtlichen Stellung und Funktion des Bundesrechnungshofs nach der Haushaltsreform, DVBl 1970, 954 ff
- Tiemann Susanne: Nochmals: Rechnungshof und Politik, DöV 1977, 240 ff
- Dieselbe: Rechtsschutzprobleme im Bereich öffentlicher Finanzkontrolle, DöV 1975, 405 ff
- Dieselbe: Die Finanzkontrolle des Bundes oder: Was macht der Bundestag mit den Berichten des Bundesrechnungshofs?, Z-Parl. 1977 (Jg. 8), 93 ff

- Timmermann Manfred: Effizienz in der öffentlichen Verwaltung, Verw.-Archiv 1977 (Bd. 68), 311 ff
- Tomuschat Christian: Die parlamentarische Haushalts- und Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland, Der Staat 1980 (Bd. 19), 1 ff
- Ule Carl Herrmann: Der Wehrbeauftragte des Bundestages, JZ 1957, 422 ff
- Derselbe: Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozeß, Verw.-Archiv 1971 (Bd. 62), 114 ff
- Unruh Georg-Christoph von: Die Einheit der Verwaltung, DVBl 1979, 761 ff
- Vogel Klaus: Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, DVBl 1970, 193 ff
- Derselbe: Verfassungsrechtliche Fragen der Investitionszulage und verwandter Vergünstigungen, DöV 1977, 837 ff
- Wacke Gerhard: Die Finanzverfassung, DöV 1955, 577 ff
- Derselbe: Die Erstattung von Gutachten durch den Bundesfinanzhof, AöR 1958 (Bd. 83), 309 ff
- Wahl Rainer: Der Vorrang der Verfassung und die Selbstständigkeit des Gesetzesrechts, NVwZ 1984, 401 ff
- Weber Hanns: Unerwünschte Finanzkontrolle?, DöV 1981, 128 ff
- Weber Hermann: Rezension zum Urteil des VG-Düsseldorf vom 3.10.1980, JUS 1981, 455 f
- Weber-Fas Rudolf: Finanzgerichtsbarkeit im freiheitlichen Rechtsstaat, NJW 1975, 1945 ff
- Weichmann o.A.: Die Stellung der Rechnungshöfe im organisatorischen Aufbau der Staatsgewalt, DVBl 1953, 745 ff
- Weisser Gerhard: Überrechnungshof?, DöH 1960/61 (Jg. 6), 65 ff
- Wertenbruch Wilhelm: Beamter, Richter, Soldat auf bundesrechtlicher Grundlage, DöV 1960, 672 ff
- Wilke Dieter: Über Verantwortlichkeit, DöV 1975, 509 ff

- Wittrock Karl: Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Z-Parl. 1982 (Jg. 13), 209 ff
- Derselbe: Möglichkeiten und Grenzen der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 524 ff
- Derselbe: Aufgaben der Vorprüfungsstellen bei der Finanzkontrolle, Bulletin 1982, 882 ff
- Derselbe: Hilfe zur Selbsthilfe für die Verwaltung, Bulletin 1983, 328 ff
- Derselbe: Über Grundprobleme der Finanzkontrolle, DVBl 1983, 883 ff
- Derselbe: Anforderungen und Aspekte moderner Finanzkontrolle, Bulletin 1984, 289 ff
- Derselbe: Auf dem Weg zu einem neuen Bundesrechnungshofgesetz, DöV 1984, 649 ff
- Derselbe: Bundestag und Bundesrechnungshof, Bulletin 1984, 613 ff
- Derselbe: Warum muß Finanzkontrolle unabhängig sein?, DVBl 1984, 823 ff
- Woerner Lothar: Das außergerichtliche Vorverfahren nach der RAO, BB 1966, 855 ff
- Zeidler Wolfgang: Der Standort der Verwaltung in der Auseinandersetzung um das Demokratieprinzip, DVBl 1973, 719 ff
- Zuck Rüdiger: Die Stellung des Bundesverfassungsgerichts im Verfassungsgefüge, DVBl 1979, 383 ff
- Derselbe: Das Bundesverfassungsgericht zwischen Macht und Ohnmacht, MDR 1984, 800 ff

F. Gesetzesentwürfe und sonstige Materialien

I. Unterlagen aus dem parlamentarischen Bereich

Bericht über den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee
vom 10. - 23. August 1948

BT-Drucks. IV/1446 Regierungsentwurf einer Finanzgerichtsordnung (FGO), vom 2. August 1963

BT-Drucks. V/2861 Regierungsentwurf eines Gesetzes zur
Änderung und Ergänzung des Grundgesetzes
(Finanzreformgesetz), vom 30. April 1968

BT-Drucks. V/3040 Gesetzesentwürfe der Bundesregierung zur
Haushaltsreform, vom 21. Juni 1968

Zu BT-Drucks. V/3605 Schriftlicher Bericht des Rechtsaus-
schusses des Bundestages zu den Entwürfen
der Bundesregierung zur Haushaltsreform
(Bericht des Abgeordneten Arndt), vom
6. Dezember 1968

BT-Drucks. V/4215 Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des
BRHG und der RHO der Fraktion der SPD im
Deutschen Bundestag, vom 16. Mai 1969

BT-Drucks. V/4378 Schriftlicher Bericht des Haushalts-
ausschusses des Deutschen Bundestages über
die Regierungsentwürfe zur Haushaltsre-
form, vom 12. Juni 1969

Zu BT-Drucks. V/4378, 4379 Schriftlicher Bericht des Haus-
haltsausschusses des Deutschen Bundestages
über die Regierungsentwürfe zur Haushalts-
reform (Bericht des Abgeordneten Althammer),
vom 17. Juni 1969

BT-Drucks. VI/1982 Regierungsentwurf einer Abgabenordnung
(AO 1974), vom 19. März 1971 (= BT-Drucks.
7/79 vom 25. Januar 1973)

BT-Drucks. VI/3829 Zwischenbericht der Enquete-Kommission
für Fragen der Verfassungsreform des Deut-
schen Bundestages, vom 21. September 1972

BT-Drucks. 7/4292 Bericht und Antrag des Finanzausschus-
ses, vom 7. November 1975

BT-Drucks. 7/5924 Schlußbericht der Enquete-Kommission für
Fragen der Verfassungsreform des Deutschen
Bundestages, vom 9. Dezember 1976

BT-Drucks. 8/4330 BeschluBempfehlung des Vermittlungsausschusses zu dem Sozialgesetzbuch (SGB), vom 26. Juni 1980

Pl.-Pr. 08/230 Plenarprotokoll über die Sitzung des Bundestages vom 4. Juli 1980

Pl.-Pr. 09/71 Plenarprotokoll über die Sitzung des Bundestages vom 4. Dezember 1981

BT-Drucks. 10/1392 Gesetzentwurf für ein neues BRHG des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages (Bericht der Abgeordneten Nehm, Roth und Kleinert), vom 11. April 1984

II. Berichte der Rechnungshöfe

1. Berichte des BRH

BT-Drucks. III/2751 Bemerkungen des BRH zu der Bundeshaushaltsrechnung für das Rechnungsjahr 1957 (einschließlich Bundesvermögensrechnung), vom 13. April 1961

BT-Drucks. VI/559 Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1967, vom 26. Februar 1970

BT-Drucks. VI/2697 Bemerkungen des BRH zu den Bundeshaushaltsrechnungen (einschließlich der Bundesvermögensrechnungen) für die Haushaltsjahre 1968 und 1969, vom 16. September 1971

BT-Drucks. 7/2709 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1972, vom 29. Oktober 1974

BT-Drucks. 7/4306 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1973, vom 12. November 1975

BT-Drucks. 7/5849 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1974, vom 26. Oktober 1976

BT-Drucks. 8/373 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1975, vom 11. Mai 1977

BT-Drucks. 8/3228 Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1977, vom 8. Oktober 1979

BT-Drucks. 9/978 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung (einschließlich Bundesvermögensrechnung) für das Haushaltsjahr 1979, vom 9. November 1981

BT-Drucks. 10/574 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH 1983 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung (einschließlich der Bemerkungen zur Jahresrechnung des Bundes 1981), vom 8. November 1983

BT-Drucks. 10/2223 Unterrichtung durch den BRH; Bemerkungen des BRH 1984 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung (einschließlich der Bemerkungen zur Jahresrechnung 1982), vom 30. Oktober 1984

2. Berichte des BORH

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1969 vom 28. Oktober 1971
(Sonderdruck des BORH)

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1971, vom 30. Oktober 1973
(Sonderdruck des BORH)

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1972, vom 31. Oktober 1974
(Sonderdruck des BORH)

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1973, vom 29. Oktober 1975
(Sonderdruck des BORH)

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1975, vom 3. November 1977
(Sonderdruck des BORH)

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1977, vom 31. Oktober 1979
(Sonderdruck des BORH)

Bericht des BORH über die Rechnungsprüfung für das Haushaltsjahr 1978, vom 29. Oktober 1979
(Sonderdruck des BORH)

III. Sonstige Unterlagen

Denkschrift des Bundesverfassungsgerichts vom 27.6.1952,
JÖR 1957 (Bd. 6), 144 ff

Bemerkungen des Bundesverfassungsgerichts zu dem Rechtsgutachten von Professor Richard Thoma
vom 3.6.1953, JÖR 1957 (Bd. 6), 194 ff

Entscheidung des LRH Nordrhein/Westfalen vom 14.1.1975,
I D Nr. 4/75, StuW 1977, 281 ff

Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der
Länder betr. Neuorganisation der Finanz-
ämter und Neuorganisation des Besteuerungs-
verfahrens vom 16.2.1976, BStBl I, 88

Einführungserlaß zur AO 1977 vom 1.10.1976 IV A7 - S 0015 -
30/76, BStBl I, 576

Vorprüfungsordnung für die Bundesverwaltung vom 12.12.1979
II A 3 - H 1005 - 69/79, MinBlFin, 339

Entscheidung des Großen Senats des BRH vom 23./24.9.1980,
Vorläufige Richtlinien zur Arbeitsplanung
im Bundesrechnungshof (abgedruckt in: HdF,
VIII/5)

Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörde der
Länder betr. Neuorganisation der Finanz-
ämter und Neuorganisation des Besteuerungs-
verfahrens vom 4.3.1981, BStBl I, 270

Vorläufige Verwaltungsvorschriften zur Bundeshaushalts-
ordnung vom 3.1.1983 II - A 3 - H - 1005 -
50/82, MinBlFin, 2

Entscheidung des Großen Senats des BRH vom 26.1.1983,
Vorläufige Richtlinien zur Berichterstat-
tung des Bundesrechnungshofes gem. Art. 114
Abs. 2 Satz 2 GG; § 97 BHO (abgedruckt in:
HdF, VIII/7)

Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 2.2.1983
IV A 7 - S 0130 - 74082, Wahrung des
Steuergeheimnisses gegenüber Parlamenten,
DStR 1983, 198 f

Bundesministerium der Finanzen, Bundeshaushalt 1984,
Bonn 1983

55. Deutscher Juristentag, Beschlüsse, Hamburg 1984

G. Rechtsprechungsnachweise

I. Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Beschl. v. 27.9.1951	1 BvR 61/51	E 1, 4 f
Urt. v. 23.10.1951	2 BvG 1/51	E 1, 14 ff
Beschl. v. 31.1.1952	1 BvR 68/51	E 1, 109 ff
Urt. v. 20.2.1952	1 BvF 2/51	E 1, 117 ff
Urt. v. 21.5.1952	2 BvH 2/52	E 1, 299 ff
Urt. v. 29.7.1952	2 BvE 2/51	E 1, 372 ff
Beschl. v. 8.12.1952	1 PBvV 1/52	E 2, 79 ff
Beschl. v. 4.3.1953	1 BvR 766/52	E 2, 139 ff
Beschl. v. 22.4.1953	1 BvL 18/52	E 2, 213 ff
Beschl. v. 10.6.1953	1 BvF 1/53	E 2, 307 ff
Urt. v. 1.7.1953	1 BvL 23/51	E 2, 380 ff
Urt. v. 18.12.1953	1 BvL 106/53	E 3, 225 ff
Urt. v. 11.8.1954	2 BvK 2/54	E 4, 31 ff
Urt. v. 1.12.1954	2 BvG 1/54	E 4, 115 ff
Beschl. v. 9.11.1955	1 BvL 13/52; 1 BvL 21/52	E 4, 331 ff
Beschl. v. 30.11.1955	1 BvO 2/52	E 4, 358 ff
Urt. v. 17.8.1956	1 BvB 2/51	E 5, 85 ff
Urt. v. 16.1.1957	1 BvR 253/56	E 6, 32 ff
Urt. v. 16.1.1957	1 BvR 134/56	E 6, 45 ff
Beschl. v. 21.3.1957	zu 1 BvB 2/51	E 6, 300 ff
Urt. v. 26.3.1957	2 BvG 1/55	E 6, 309 ff
Urt. v. 10.5.1957	1 BvR 550/52	E 6, 389 ff
Beschl. v. 24.7.1957	1 BvL 23/52	E 7, 89 ff
Beschl. v. 28.11.1957	2 BvL 11/56	E 7, 183 ff
Urt. v. 15.1.1958	1 BvR 400/51	E 7, 198 ff
Urt. v. 5.3.1958	2 BvL 18/56	E 7, 282 ff
Beschl. v. 6.5.1958	2 BvL 37/56; 11/57	E 8, 155 ff
Beschl. v. 12.11.1958	2 BvL 4, 26, 40/56; 1, 7/57	E 8, 274 ff
Beschl. v. 2.12.1958	1 BvL 27/55	E 8, 342 ff
Beschl. v. 18.2.1959	2 BvL 6/57	E 9, 185 ff
Urt. v. 27.4.1959	2 BvF 2/58	E 9, 268 ff
Beschl. v. 16.6.1959	2 BvL 10/59	E 9, 334 ff
Urt. v. 14.7.1959	2 BvF 1/58	E 10, 20 ff
Beschl. v. 17.11.1959	1 BvR 88/56; 59/57; 212, 59	E 10, 200 ff
Beschl. v. 24.1.1961	2 BvR 74/60	E 12, 81 ff
Urt. v. 21.2.1961	1 BvR 319/60	E 12, 180 ff

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Urt. v. 11.7.1961	2 BvG 2/58; 2 BvE 1/59	E 13, 54 ff
Beschl. v. 10.10.1961	2 BvL 1/59	E 13, 153 ff
Urt. v. 24.1.1962	1 BvR 232/60	E 13, 318 ff
Beschl. v. 9.5.1962	2 BvL 13/60	E 14, 56 ff
Beschl. v. 16.1.1963	1 BvR 316/60	E 15, 256 ff
Beschl. v. 7.4.1964	1 BvL 12/63	E 17, 306 ff
Beschl. v. 27.7.1964	2 BvR 230/64	E 18, 151 ff
Beschl. v. 11.11.1964	1 BvR 488/62; 1 BvR 562/63	E 18, 224 ff
Beschl. v. 24.11.1964	2 BvL 19/63	E 18, 241 ff
Entsch. v. 6.4.1965	2 BvR 141/65	E 18, 440 ff
Urt. v. 14.12.1965	1 BvR 413, 416/60	E 19, 206 ff
Beschl. v. 15.12.1965	1 BvR 513/65	E 19, 342 ff
Beschl. v. 20.1.1966	1 BvR 140/62	E 19, 377 ff
Urt. v. 19.7.1966	2 BvF 1/65	E 20, 56 ff
Beschl. v. 25.10.1966	2 BvR 506/63	E 20, 323 ff
Beschl. v. 26.10.1966	1 BvL 2/60	E 20, 350 f
Beschl. v. 14.3.1967	1 BvR 334/61	E 21, 209 ff
Beschl. v. 2.5.1967	1 BvR 578/63	E 21, 362 ff
Urt. v. 6.6.1967	2 BvR 375, 53/60; 18/65	E 22, 49 ff
Beschl. v. 20.6.1967	2 BvL 10/64	E 22, 106 ff
Beschl. v. 15.11.1967	2 BvL 7, 20, 22/64	E 22, 330 ff
Beschl. v. 7.3.1968	2 BvR 354, 355, 524, 566, 567, 710/66; 79, 171, 431/67	E 23, 191 ff
Beschl. v. 6.11.1968	1 BvR 727/65	E 24, 289 ff
Beschl. v. 26.11.1968	2 BvE 5/67	E 24, 299 f
Beschl. v. 23.4.1969	2 BvR 552/63	E 25, 352 ff
Urt. v. 7.5.1969	2 BvL 15/67	E 25, 371 ff
Beschl. v. 11.6.1969	2 BvR 518/66	E 26, 186 ff
Beschl. v. 15.7.1969	2 BvF 1/64	E 26, 338 ff
Beschl. v. 3.10.1969	1 BvR 45/65	E 27, 71 ff
Beschl. v. 6.10.1970	2 BvR 225/70	E 29, 154 ff
Beschl. v. 15.12.1970	1 BvR 559, 571, 586/70	E 29, 402 ff
Urt. v. 15.12.1970	2 BvF 1/69; 2 BvR 629/68; 308/69	E 30, 1 ff
Urt. v. 27.7.1971	2 BvF 1/68; 2 BvR 702/68	E 31, 314 ff
Beschl. v. 27.7.1971	2 BvR 443/70	E 31, 364 ff
Beschl. v. 21.10.1971	2 BvL 6/69; 15, 20, 21/70; 46/71	E 32, 145 ff
Beschl. v. 9.2.1972	1 BvL 16/69	E 32, 333 ff
Beschl. v. 14.3.1972	2 BvR 41/71	E 33, 1 ff
Beschl. v. 30.5.1972	1 BvL 21/69; 18/71	E 33, 199
Beschl. v. 28.6.1972	1 BvR 105/63; 275/68	E 33, 247 ff
Urt. v. 18.7.1972	1 BvL 32/70; 25/71	E 33, 303 ff

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Beschl. v. 10.10.1972	2 BvL 51/69	E 34, 52 ff
Urt. v. 6.12.1972	1 BvR 230/70; 95/71	E 34, 165 ff
Beschl. v. 14.2.1973	1 BvR 112/65	E 34, 269 ff
Beschl. v. 9.5.1973	2 BvL 43, 44/71	E 35, 65 ff
Beschl. v. 20.6.1973	1 BvL 9, 10/71	E 35, 283 ff
Beschl. v. 22.10.1974	1 BvL 3/72	E 38, 121 ff
Urt. v. 4.3.1975	2 BvF 1/72	E 39, 96 ff
Beschl. v. 9.4.1975	2 BvR 879/73	E 39, 302 ff
Beschl. v. 10.6.1975	2 BvR 1018/74	E 40, 88 ff
Beschl. v. 28.10.1975	2 BvR 883/73; 379, 497, 526/74	E 40, 237 ff
Beschl. v. 29.10.1975	2 BvR 630/73	E 40, 272 ff
Urt. v. 5.11.1975	2 BvR 193/74	E 40, 296 ff
Beschl. v. 27.1.1976	1 BvR 2325/73	E 41, 251 ff
Beschl. v. 10.2.1976	2 BvG 1/74	E 41, 291 ff
Beschl. v. 24.3.1976	1 BvL 7/74	E 42, 42 ff
Beschl. v. 11.5.1976	1 BvR 671/70	E 42, 143 ff
Urt. v. 8.7.1976	1 BvL 19, 20/75; 1 BvR 148/75	E 42, 263 ff
Beschl. v. 23.11.1976	1 BvR 150/75	E 43, 108 ff
Beschl. v. 8.2.1977	1 BvR 329/71; 217, 2237/73; 199, 217/74	E 44, 37 ff
Urt. v. 2.3.1977	2 BvE 1/76	E 44, 125 ff
Urt. v. 25.5.1977	2 BvE 1/74	E 45, 1 ff
Beschl. v. 7.6.1977	1 BvR 108, 424/ 73; 226/74	E 45, 63 ff
Urt. v. 21.6.1977	1 BvL 14/76	E 45, 187 ff
Beschl. v. 8.11.1977	1 BvR 98/77	E 46, 313 ff
Beschl. v. 7.12.1977	1 BvR 148/75	E 46, 321 ff
Beschl. v. 21.12.1977	1 BvR 820, 1033/ 76	E 47, 86 ff
Beschl. v. 21.12.1977	1 BvR 713/77	E 47, 102 ff
Beschl. v. 15.2.1978	2 BvR 134, 268/76	E 47, 253 ff
Beschl. v. 8.8.1978	2 BvL 8/77	E 49, 89 ff
Beschl. v. 9.8.1978	2 BvR 831/76	E 49, 148 ff
Beschl. v. 11.10.1978	1 BvR 84/75	E 49, 304 ff
Beschl. v. 17.1.1979	1 BvR 241/77	E 50, 166 ff
Beschl. v. 28.2.1979	1 BvR 275/74	E 50, 254 ff
Urt. v. 1.3.1979	1 BvR 532, 533/ 77; 419/78; 1 BvL 21/78	E 50, 290 ff
Beschl. v. 27.3.1979	2 BvR 1011/78	E 51, 77 ff
Beschl. v. 8.5.1979	2 BvR 782/78	E 51, 176 ff
Beschl. v. 25.7.1979	2 BvR 878/74	E 52, 131 ff
Beschl. v. 7.11.1979	2 BvR 513, 558/74	E 52, 303 ff
Beschl. v. 16.1.1980	1 BvR 121, 679/78	E 53, 115 ff

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Beschl. v. 25.3.1980	2 BvR 208/76	E 53, 366 ff
Beschl. v. 27.3.1980	2 BvR 316/80	E 54, 39 ff
Beschl. v. 3.6.1980	1 BvL 114/78	E 54, 159 ff
Urt. v. 10.12.1980	2 BvF 3/77	E 55, 274 ff
Beschl. v. 10.11.1981	1 BvL 18, 19/77	E 59, 36 ff
Beschl. v. 13.1.1982	1 BvR 848, 1047/ 77; 916, 1307/ 78; 350/79; 475, 902, 965, 1177, 1238, 1461/80	E 59, 231 ff
Beschl. v. 20.4.1982	2 BvL 26/81	E 60, 253 ff
Beschl. v. 19.10.1983	2 BvR 485, 486/80	E 65, 182 ff
Urt. v. 15.12.1983	1 BvR 209/83	E 65, 1 ff
Urt. v. 17.7.1984	2 BvE 11, 15/83	DVB1 1984, 827 ff (= E 67, 100 ff)

II. Entscheidungen sonstiger Verfassungsgerichte

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Entsch. des BayVerfGH v. 10.3.1951	Vf. 192, 199- VII-49; Vf. 42, 60, 122-VII 50	BayVerfGHE Bd. 4 n.F., Teil II, 30 ff
Entsch. des BayVerfGH v. 22.5.1968	Vf. 89-VI-67	BayVerfGHE Bd. 21 n.F., Teil II, 108 f
Urt. des VerfGH Hamburg v. 6.7.1973	2/72	DöV 1973, 745 ff
Beschl. des BayVerfGH v. 23.3.1984	Vf. 33-VI-82	BayVB1 1984, 460 ff

III. Entscheidungen des RFH

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Urt. v. 29.11.1933	VI A 1262/33	RStB1 1933, 1308 ff

IV. Entscheidungen des BFH

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Urt.	v.9.6.1953 I 34/53 S	BStBl III 1953, 250 ff
Gutachten	v.21.1.1954 V D 1/53 S	E 58, 556 ff
Urt.	v.2.3.1956 III 110/55 U	E 62, 331 ff
Gutachten	v.6.11.1956 V D 2/56 S	E 63, 409 ff
Urt.	v.11.1.1962 IV 235/59 U	E 74, 603 ff
Urt.	v.12.7.1962 IV 124/58 U	E 75, 700 ff
Urt.	v.7.12.1962 III 315/61 U	E 76, 443 ff
Urt.	v.18.12.1963 II 87/60 U	E 78, 256 ff
Urt.	v.13.3.1964 VI 28/64 U	BStBl III 1964, 342 ff
Urt.	v.15.10.1964 III 89/64 U	E 81, 291 ff
Urt.	v.29.7.1965 V 71/61 S	BStBl III 1965, 545 ff
Urt.	v.20.5.1966 III 189/63	E 86, 488 ff
Urt.	v.21.6.1966 VII 25/65	E 86, 411 ff
Urt.	v.12.12.1967 II 68/65	E 91, 293 ff
Beschl.	v.15.2.1968 V B 46/67	BStBl II 1968, 413 f
Urt.	v.20.10.1970 II 167/64	BStBl II 1970, 826 ff
Urt.	v.21.10.1970 I R 81,82,92, 94/98	E 100, 295 ff
Beschl.	v.8.11.1972 II D 24/72	E 107, 315 ff
Urt.	v.8.2.1974 III R 140/70	E 112, 6 ff
Urt.	v.30.1.1976 III R 60/74	E 118, 285 ff
Urt.	v.20.11.1979 VII R 38/77	BStBl II 1980, 249 ff
Urt.	v.4.4.1984 I R 269/81	BStBl II 1984, 563 ff
Beschl.	v.25.6.1984 GrS 4/82	BStBl II 1984, 751 ff
Urt.	v.24.7.1984 VII R 122/80	BStBl II 1984, 791 ff
Beschl.	v.18.9.1984 VII R 50-51/82	BStBl II 1985, 12 ff

V. Entscheidungen des BVerwG

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Urt.	v.8.9.1953 III A 8.53	E 1, 4 ff
Beschl.	v.10.9.1957 I CB 20/57	DöV 1959, 782
Urt.	v.13.6.1959 I C 66/57	E 8, 350 ff
Urt.	v.23.5.1962 V C 73.61	E 14, 175 ff
Urt.	v.11.12.1963 V C 91.62	E 17, 256 ff
Urt.	v.29.4.1968 VIII C 61.64	E 29, 323 ff
Urt.	v.30.8.1968 VII C 122.66	E 30, 191 ff
Urt.	v.23.3.1972 III C 132.70	E 40, 25 ff

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Urt. v. 12.11.1976	IV C 34.75	E 51, 310 ff
Urt. v. 26.4.1979	3 C 111.79	E 58, 45 ff
Urt. v. 7.9.1979	4 C 58,59.76	E 58, 281 ff
Urt. v. 17.2.1981	7 C 55.79	E 61, 360 ff
Urt. v. 9.12.1982	5 C 103,81	DVB1 1983, 552 ff

VI. Entscheidungen sonstiger Bundesgerichte

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Beschl. des BGH v. 20.9.1957	V ZB 19/57	BGHZ 25, 186 ff
Urt. des BSozG v. 28.2.1974	7 RKg 4/71	E 37, 144 ff

VII. Entscheidungen sonstiger Gerichte

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
Urt. des OVG Münster v. 28.11.1952	VI A 480/52	OVGE 6, 224 ff
Beschl. des BayVGH v. 9.11.1961	41 IV 59	BayVB1 1962, 57 ff
Beschl. des OVG Bremen v. 9.1.1970	S 9/69	NJW 1970, 877 ff
Urt. des OVG Münster v. 9.5.1978	XII A 687/76	JUS 1980, 62
Urt. des OVG Rheinland/Pfalz v. 18.9.1979	7 A/56/79	DVB1 1980, 767 ff
Urt. des VG Düsseldorf v. 3.10.1980	1 K 14/80	JUS 1981, 455 f
Urt. des BayVGH v. 23.9.1981	4 B 81; A 1274	BayVB1 1982, 113 f
Urt. des OVG Münster v. 24.9.1981	8 A 1718/79	NVwZ 1982, 381 ff
Urt. des OVG Lüneburg v. 14.5.1984	8 A 23/83	DVB1 1984, 837 ff

L E B E N S L A U F

Ich wurde am 12. September 1957 als Sohn der Eheleute Elisabeth, geb. Lauterbach, und Oskar Buchbinder in Nürnberg geboren.

Ab September 1963 besuchte ich die Volksschule in Nürnberg. Im Jahr 1967 wechselte ich an das Neue Gymnasium Nürnberg, von welchem ich 1974 an das Riemenschneider-Gymnasium Würzburg übertrat. Dort legte ich am 24. Juni 1977 die Reifeprüfung ab.

Nach Ableistung des Wehrdienstes begann ich im Wintersemester 1978/79 das Studium der Rechtswissenschaften an der Friedrich-Alexander-Universität in Erlangen. Am 7. Juli 1983 bestand ich dort die erste juristische Staatsprüfung.

Seit September 1983 stehe ich im bayerischen Referendardienst. Im Dezember dieses Jahres nahm ich eine Nebentätigkeit als wissenschaftliche Hilfskraft am Lehrstuhl für deutsches und internationales Steuerrecht der Universität Erlangen-Nürnberg auf.

D. GRÄBNER

Dissertations- u. Offsetdruckerei

Gotenstraße 3

8602 Altendorf bei Bamberg

Telefon 09545 / 8791

